

**UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**KALIANDRA GODOI MYSZCZAK
VANESSA MONTEIRO BALLAN**

**CONTROLE INTERNO: PERCEPÇÃO DOS PROFISSIONAIS
CONTÁBEIS DOS ESTADOS DO PARANÁ E DE SANTA CATARINA**

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

PATO BRANCO

2021

**KALIANDRA GODOI MYSZCZAK
VANESSA MONTEIRO BALLAN**

**CONTROLE INTERNO: PERCEPÇÃO DOS PROFISSIONAIS
CONTÁBEIS DOS ESTADOS DO PARANÁ E DE SANTA CATARINA**

**Internal Control: Perception of accounting professionals in the
states of Paraná and Santa Catarina**

Trabalho de conclusão de curso de graduação
apresentado como requisito parcial para
obtenção do título de Bacharel em Ciências
Contábeis, do curso superior de Ciências
Contábeis, da Universidade Tecnológica Federal
do Paraná (UTFPR)
Orientador: Prof. Dr. Sandro César Bortoluzzi

**PATO BRANCO
2021**



[4.0 Internacional](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/)

Esta licença permite download e compartilhamento do trabalho desde que sejam atribuídos créditos ao(s) autor(es), sem a possibilidade de alterá-lo ou utilizá-lo para fins comerciais.
Conteúdos elaborados por terceiros, citados e referenciados nesta obra não são cobertos pela licença.

KALIANDRA GODOI MYSZCZAK
VANESSA MONTEIRO BALLAN

**CONTROLE INTERNO: PERCEPÇÃO DOS PROFISSIONAIS
CONTÁBEIS DOS ESTADOS DO PARANÁ E DE SANTA CATARINA**

Trabalho de conclusão de curso de graduação
apresentado como requisito parcial para
obtenção do título de Bacharel em Ciências
Contábeis, do curso superior de Ciências
Contábeis, da Universidade Tecnológica Federal
do Paraná (UTFPR)
Orientador: Prof. Dr. Sandro César Bortoluzzi

Data de aprovação: 12 de Agosto de 2021.

Sandro César Bortoluzzi
Doutor em Engenharia de Produção e Mestre em Contabilidade
Universidade Tecnológica Federal do Paraná – Campus Pato Branco

Oldair Roberto Giasson
Mestre em Controladoria e Contabilidade
Universidade Tecnológica Federal do Paraná – Campus Pato Branco

Ricardo Adriano Antonelli
Doutor e Mestre em Contabilidade
Universidade Tecnológica Federal do Paraná – Campus Pato Branco

PATO BRANCO
2021

AGRADECIMENTOS

Agradecemos primeiramente à Deus, que esteve ao nosso lado sempre, sendo nossa fonte de fé, força e coragem, nos guiando e nos concedendo o discernimento nos momentos difíceis.

A nossa família, que sempre nos apoiou, incentivou e acreditou junto nesse sonho. Agradecemos o entendimento nas ausências e apoio nas dificuldades, vocês representam peças fundamentais nessa etapa das nossas vidas.

Aos professores e colegas que fizeram parte dessa trajetória acadêmica, agradecemos por todo o conhecimento transmitido e momentos compartilhados. Queremos, em especial, agradecer ao nosso orientador, Prof. Dr. Sandro César Bortoluzzi, pela orientação, confiança e contribuições durante todo o desenvolvimento do trabalho, seu apoio foi fundamental para que o objetivo final fosse alcançado.

Enfim, a todos que de alguma forma fizeram parte desta jornada e contribuíram para a realização dessa pesquisa, vocês fazem parte da nossa gratidão.

“A verdadeira viagem de descobrimento não consiste em procurar novas paisagens, mas em ter novos olhos”.

RESUMO

BALLAN, Vanessa M.; MYSZCZAK, Kaliandra G. Controle Interno: percepção dos profissionais contábeis dos estados do Paraná e de Santa Catarina. 2021. 64 p. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Ciências Contábeis). Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco, 2021.

O controle interno é uma ferramenta de gestão que possui como objetivo a identificação de falhas, a capacidade de correção das mesmas e a geração de informações confiáveis, sua realização consiste na implementação de medidas com a finalidade de resguardar os ativos, fornecer com exatidão e fidedignidade os dados contábeis, bem como, auxiliar a administração na tomada de decisões (ALMEIDA, 2010). Devido à vasta movimentação de informações e documentos em um escritório contábil, é importante a utilização de um sistema de controle interno apropriado, para manter a ordenação e qualidade dos serviços prestados. Diante disso, esse estudo objetiva analisar a percepção dos profissionais contábeis sobre o controle interno utilizado nos escritórios de contabilidade dos estados do Paraná e de Santa Catarina. Para a coleta de dados, aplicou-se um questionário, com abordagem quantitativa e caráter descritivo, em que os respondentes deviam indicar seu grau de percepção diante das afirmativas apresentadas no contexto do escritório contábil em que atua, por meio de uma escala *Likert* adaptada de 05 níveis, cujas questões foram elaboradas por Oliveira, Santos e Lunkes (2017), caracterizando-se em modelo base utilizado no desenvolvimento da presente pesquisa. Foram obtidas 83 respostas válidas e a análise de dados deu-se por meio de técnicas estatísticas descritivas. Os resultados desta pesquisa apontam que, na análise do ambiente de controle, 45,8% dos respondentes afirmam que a administração percebe a essencialidade do controle interno à consecução dos objetivos. Em relação a avaliação de riscos apenas 14,5% declaram que é totalmente frequente a definição de níveis de riscos operacionais, de informação e conformidade. No que se refere as atividades de controle somente 27,7% alegam que as atividades adotadas pelo escritório são apropriadas e funcionam consistentemente. Ao verificar a informação e comunicação identifica-se que somente em 20 do total de escritórios analisados, a comunicação das informações perpassa de forma eficiente todos os níveis hierárquicos, além disso, ao analisar o monitoramento percebe-se que esse número é ainda menor, pois apenas 18 monitoram constantemente o sistema de controle interno. Sendo assim os resultados apontam que o controle interno é um aspecto pouco explorado nos escritórios de contabilidade, não sendo observado correlação significativa entre as características individuais dos respondentes quanto a sua percepção. Espera-se ainda estimular discussões em torno do assunto, sendo que se constatou a necessidade de um estudo mais amplo quanto a utilização do controle interno no setor de prestação de serviços contábeis.

Palavras-chave: Controle Interno. Metodologia COSO. Escritórios Contábeis. Ciências Contábeis.

ABSTRACT

BALLAN, Vanessa M.; MYSZCZAK, Kaliandra G. Internal Control: Perception of accounting professionals in the states of Paraná and Santa Catarina. 2021. 64 p. Course Conclusion Paper (Bachelor in Accounting). Federal Technological University of Paraná, Pato Branco, 2021.

Internal control is a management tool that aims to identify failures, the ability to correct them and generate reliable information. Its performance consists of implementing measures to protect assets, provide them with accuracy and reliability accounting data, as well as assisting the administration in decision-making (ALMEIDA, 2010). Due to the vast movement of information and documents in an accounting office, it is important to use an appropriate internal control system to keep the order and quality of the services. Front of it, this study aims to analyze the perception of accounting professionals about the internal control used in accounting offices in the states of Paraná and Santa Catarina. For data collection, a questionnaire was applied, with a quantitative approach and descriptive character, in which respondents were required to indicate their degree of perception regarding the statements presented in the context of the accounting office in which they work, through a Likert scale adapted from 05 levels, whose questions were elaborated by Oliveira, Santos and Lunkes, in 2017, being characterized as a base model used in the development of this research. Eighty-three valid responses were obtained and data analysis was carried out using descriptive statistical techniques. The results of this research show that, in the analysis of the control environment, 45.8% of the respondents claim that the administration perceives the essentiality of internal control to the achievement of objectives. Regarding risk assessment, only 14.5% declare that the definition of operational, information and compliance risk levels is quite common. Talking about control activities, only 27.7% claim that the activities adopted by the office are appropriate and work consistently. When verifying the information and communication, it is identified that only in 20 of the total offices analyzed, the communication of information efficiently permeates all hierarchical levels, in addition, when analyzing the monitoring, it is noticed that this number is even lower, as only 18 constantly monitor the internal control system. Thus, the results show that internal control is an aspect little explored in accounting firms, with no significant correlation being observed between the individual characteristics of respondents regarding their perception. It is also expected to stimulate discussions around the subject, and it was found that there is a need for a broader study on the use of internal control in the accounting services sector.

Keywords: Internal Control. COSO's Methodology. Accounting Offices. Accounting Sciences.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Estatísticas descritivas relacionadas ao ambiente de controle.....	35
Gráfico 2 – Estatísticas descritivas relacionadas a avaliação de riscos.....	37
Gráfico 3 – Estatísticas descritivas relacionadas as atividades de controle....	39
Gráfico 4 – Estatísticas descritivas relacionadas a informação e comunicação	40
Gráfico 5 – Estatísticas descritivas relacionadas ao monitoramento.....	42

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Características de um sistema de controle interno.....	18
Quadro 2 – Fatores internos e externos de riscos.....	19
Quadro 3 – Estudos Precedentes sobre o controle interno.....	22
Quadro 4 – Enquadramento metodológico da pesquisa.....	26
Quadro 5 – Caracterização dos respondentes.....	27
Quadro 6 – Variáveis da metodologia COSO aplicadas na pesquisa.....	28

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Frequência absoluta e relativa do tempo de vínculo empregatício dos respondentes nos escritórios contábeis.....	32
Tabela 2 – Frequência absoluta e relativa de escolaridade dos respondentes	32
Tabela 3 – Frequência absoluta e relativa do cargo dos respondentes.....	33
Tabela 4 – Frequência absoluta e relativa da quantidade de clientes dos escritórios contábeis dos respondentes.....	33
Tabela 5 - Estatísticas descritivas por escolaridade dos respondentes sobre ambiente de controle.....	44
Tabela 6 - Estatísticas descritivas por tamanho do escritório sobre as atividades de controle.....	46
Tabela 7 - Estatísticas descritivas por tempo de vínculo empregatício dos respondentes sobre o monitoramento.....	47

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA	11
1.2 OBJETIVO GERAL	12
1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	13
1.4 JUSTIFICATIVA	13
1.5 DELIMITAÇÕES.....	14
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	15
2.1 GESTÃO DE ESCRITÓRIOS CONTÁBEIS	15
2.2 CONTROLE INTERNO	17
2.3 METODOLOGIA COSO	19
2.4 ESTUDOS PRECEDENTES	22
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS DA PESQUISA	26
3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO.....	26
3.2 INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS	27
3.3 POPULAÇÃO E AMOSTRA PARA A COLETA DE DADOS	29
3.4 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS.....	29
3.4.1 Coleta dos dados	29
3.4.2 Análise dos Dados	30
4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	31
4.1 PERFIL DOS PROFISSIONAIS CONTÁBEIS RESPONDENTES	31
4.2 PERCEPÇÃO DOS PROFISSIONAIS CONTÁBEIS SOBRE O CONTROLE INTERNO COM BASE NAS VARIÁVEIS DA METODOLOGIA COSO	34
4.2.1 Análise do ambiente de controle	34
4.2.2 Análise da avaliação de riscos	37
4.2.3 Análise das atividades de controle	38
4.2.4 Análise da informação e comunicação	40
4.2.5 Análise do monitoramento.....	41
4.3 ANÁLISE CRUZADA ENTRE O PERFIL DOS RESPONDENTES E AS SUAS PERCEPÇÕES SOBRE O CONTROLE INTERNO COM BASE NA METODOLOGIA COSO.....	43
4.3.1 Análise cruzada entre o perfil dos respondentes e o ambiente de controle	43
4.3.2 Análise cruzada entre o perfil dos respondentes e a avaliação de riscos	45
4.3.3 Análise cruzada entre o perfil dos respondentes e as atividades de controle	45

4.3.4 Análise cruzada entre o perfil dos respondentes e a informação e comunicação	47
4.3.5 Análise cruzada entre o perfil dos respondentes e o monitoramento	47
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	49
REFERÊNCIAS	52
APÊNDICES	57
APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO UTILIZADO PARA COLETA DE DADOS	57
APÊNDICE B – ESTATÍSTICAS DESCRITIVAS GERAL	60
APÊNDICE C – ESTATÍSTICAS DESCRITIVAS POR SEXO DOS RESPONDENTES	61
APÊNDICE D – ESTATÍSTICAS DESCRITIVAS POR TEMPO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO DOS RESPONDENTES.....	62
APÊNDICE E – ESTATÍSTICAS DESCRITIVAS POR ESCOLARIDADE DOS RESPONDENTES.....	63
APÊNDICE F – ESTATÍSTICAS DESCRITIVAS POR TAMANHO DO ESCRITÓRIO	64

1 INTRODUÇÃO

Nesse capítulo serão abordados os seguintes itens: (i) contextualização e problema de pesquisa, (ii) objetivo geral, (iii) objetivos específicos, (iv) justificativa e (v) delimitações inerentes à pesquisa.

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA

As variações no sistema econômico brasileiro fazem com que as empresas busquem constantemente se adaptar as novas necessidades do mercado competitivo, com esse objetivo, necessitam da utilização de um sistema que auxilie no controle de suas atividades (REZENDE e FAVERO, 2004). Assim como, com as ocorrências registradas nos últimos anos, referente aos escândalos e fraudes nas áreas contábil e financeira, que ganharam notoriedade mundial, surge à necessidade de eficiência nos processos adotados pelas empresas, garantindo conseqüentemente, a precisão das informações (MAIA *et al.*, 2005).

Embora existam diversas metodologias, o controle interno ainda é muito utilizado, podendo ser definido como um conjunto de ações e metodologias utilizadas pelas empresas, para garantir o conhecimento da mesma sobre as informações geradas nos diversos setores, de forma a proteger os seus ativos e fornecer confiabilidade dos dados (NEVES e BOYA, 2010). O controle interno abrange todos os processos e rotinas, sejam eles contábeis ou administrativos, com o objetivo de organizar a empresa e garantir que todas as pessoas envolvidas trabalhem de acordo com as políticas traçadas pela administração (MAIA *et al.*, 2005).

Atualmente, é possível reconhecer que a contabilidade possui uma função de controle administrativo, desta forma, sua utilidade se verifica com o apoio em um eficiente controle interno, para que exista a confiabilidade nas informações produzidas (ATTIE, 2011). Sendo assim, como forma de garantir a qualidade na prestação dos serviços, é importante verificar se o controle interno é utilizado pelos profissionais contábeis internamente em seus escritórios de contabilidade.

As organizações contábeis devem obedecer à legislação atual, independente seja social, fiscal ou gerencial e para obter um sistema de controle interno eficiente em uma organização contábil é necessário possuir uma metodologia essencial no processo de diminuição de irregularidades, pois por meio do mesmo, proporciona-se

eficiência e o cumprimento das políticas administrativas (ATTIE, 2011). Sendo assim, a elaboração de controles internos serve para prevenir erros e fraudes, bem como a ineficiência, com a finalidade de garantir fidelidade e integridade dos relatórios contábeis gerados (BORDIN e SARAIVA, 2005).

Diante disso, nota-se ainda, que o controle interno deve ser utilizado também como medida de apuração, assim como, preventiva, contra erros e fraudes, de forma que sua elaboração correta possa servir como um instrumento gerencial estratégico das empresas modernas, visando seu constante aprimoramento (SIMÃO *et al.*, 2012).

No segmento do ramo de prestações de serviços contábeis, as atividades de controle servem para melhorar o desempenho do serviço executado, além de proporcionar um severo cumprimento das obrigações fiscais, havendo assim uma maior credibilidade das demonstrações contábeis, garantindo maior precisão aos resultados apurados e contribuindo para o cumprimento das legislações (JUNIOR e ARAUJO, 2006). As contribuições que o controle interno proporciona são inúmeras, desde que se tenha envolvimento e monitoramento na sua utilização, influenciando assim, o processo de tomada de decisões por meio de dados e informações contábeis confiáveis (CALDEIRA e MENDES, 2018).

Além disso, faz-se importante a definição da metodologia COSO, sendo um método que visa à melhoria dos relatórios financeiros, com base na eficácia dos controles internos, nos padrões éticos das entidades e na governança corporativa (ELIAS, 2010). A estrutura divide-se em cinco componentes: ambiente de controle, avaliação de riscos, atividade de controle, informação e comunicação e monitoramento, pelos quais a administração gerencia os riscos da organização (CARPES e ORO, 2010).

Neste contexto, surge o seguinte problema de pesquisa: Qual a percepção dos profissionais contábeis em relação ao controle interno dos escritórios de contabilidade?

1.2 OBJETIVO GERAL

Analisar a percepção dos profissionais contábeis sobre o controle interno utilizado nos escritórios de contabilidade dos estados do Paraná e de Santa Catarina.

1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Com a finalidade de atingir o objetivo geral definido, será necessário o cumprimento dos seguintes objetivos específicos:

1. Caracterizar o perfil dos profissionais contábeis respondentes;
2. Identificar a percepção dos profissionais contábeis sobre o controle interno com base nas variáveis da metodologia COSO;
3. Analisar se a caracterização dos respondentes influencia na percepção sobre as variáveis da metodologia COSO.

1.4 JUSTIFICATIVA

O trabalho se justificou pelos seguintes aspectos: (i) contribuições práticas e (ii) contribuições teóricas.

As contribuições práticas desse trabalho se justificam para os escritórios contábeis estudados: (i) pelo valor preventivo, fazendo com que se tenha uma reflexão acerca do uso de controle interno que está sendo aplicado no estabelecimento respondente, com uma análise sobre a importância e a utilização do mesmo e realizando, se necessário, a prática de melhorias e até a implementação de um sistema, buscando assim, melhores resultados para a organização, pois a utilização do mesmo pela empresa possibilita atingir os objetivos de forma rápida e eficiente (JUNIOR e ARAUJO, 2006); e (ii) pela relevância no que se refere ao controle interno, tema que contribui para a sobrevivência, qualidade e constante progresso na prestação dos serviços contábeis, pois é necessário o uso de controles em uma empresa para que a mesma possa garantir a continuidade das informações e o fluxo das operações (ATTIE, 2010).

As contribuições teóricas desse trabalho visam: (i) o confronto dos resultados com os estudos precedentes, a fim de analisar as semelhanças e divergências existentes, (ii) no que tange o meio científico, contribuir e ampliar a literatura já existente sobre o tema abordado, de forma a se tornar base para novos estudos no setor de prestação de serviços contábeis e, (iii) de acordo com a área de pesquisa, identificar o conhecimento sobre a temática do controle interno, assim como fornecer

evidências acerca da utilização do mesmo como metodologia gerencial para as empresas desse segmento.

1.5 DELIMITAÇÕES

O presente estudo terá como abrangência os profissionais contábeis dos escritórios de contabilidade dos estados do Paraná e de Santa Catarina.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Nessa seção será apresentada a fundamentação teórica a qual serviu de sustentação conceitual da pesquisa. A fundamentação teórica está estruturada da seguinte forma: (i) gestão de escritórios contábeis; (ii) controle interno; (iii) metodologia COSO; e, (iv) estudos precedentes.

2.1 GESTÃO DE ESCRITÓRIOS CONTÁBEIS

A contabilidade ao longo dos anos foi ganhando mais significado e utilidade, seus relatórios começaram a ser utilizados para a tomada de decisões e a importância da mesma dentro das empresas vêm se tornando indiscutível, onde a apuração de resultados e a apresentação de diferentes relatórios proporciona ao empresário uma base sólida para a tomada de decisões (RODRIGUES e PRETTO, 2016).

Diante disso, convém definir os escritórios de contabilidade como empresas contábeis que fornecem aos seus tomadores de serviço todas as informações necessárias sobre qualquer área e departamento situados no estabelecimento, buscando fornecer um serviço de qualidade aos seus clientes (GOMES, 2011).

Consoante a isto, vale-se definir o profissional contábil como o responsável por produzir informações úteis aos usuários, encarregando-se por registros e elaboração de demonstrações contábeis, o perfil do mesmo está ligado a conhecimentos técnicos e sociais em razão do vasto mercado que ele encontra na sociedade (RODRIGUES e PRETTO, 2016).

Alinhado a este contexto, a gestão é um processo que envolve o planejamento, a direção e a organização dentro de determinado local, os processos ligados à mesma visam a sistematização das rotinas, planejamento de estratégias e prestação de resultados (VILAS *et al.*, 2009 *apud* PAULA e NOGUEIRA, 2016). A implantação de um modelo de direção de uma empresa baseia-se em princípios estabelecidos pelos gestores, não apenas para o ambiente interno, mas também por fundamentos externos que possuem a capacidade de intervir na entidade (BASTO, 2004).

A gestão empresarial coordena as estratégias para o bom funcionamento de todas as áreas envolvidas, assim necessita-se o comprometimento de todos para

otimizar as capacidades realizadas (CAMPIGLIA e CAMPIGLIA, 1993 *apud* JAQUES e FILHO, 2007).

Com a competitividade e as mudanças que vem ocorrendo as empresas prestadoras de serviço contábil buscam adaptar-se à nova realidade por meio de processos que identificam a dinâmica que o mercado vem exigindo e as necessidades dos seus clientes. Desta forma, faz-se necessário aplicar dentro dessas organizações metodologias que possam melhorar e otimizar os indicadores de produtividade (RODRIGUES e LEMOS, 2009).

A gestão de um escritório contábil inicia-se pelo planejamento, onde pode começar a ser entendida analisando as atitudes dos sócios, pois atualmente muitos proprietários de organizações contábeis ainda possuem uma postura operacional, onde dedicam o seu tempo na execução das tarefas operacionais e não se aplicam a administração das mesmas (PELEIAS *et al.*, 2007).

Usufruir de um determinado sistema que delinieie as operações dentro da empresa possibilita trazer resultados mais favoráveis à mesma, pois um planejamento organizacional proporciona que os escritórios de prestação de serviço contábil conheçam a sua capacidade, para que a partir disto, defina-se a projeção de suas metas e objetivos, com a determinação de estratégias a fim de atingir o sucesso almejado (GURGEL, 2012).

Os escritórios de contabilidade já se utilizam de meios de apoio a gestão há algum tempo, dentre estes pode-se citar como um dos mais utilizados e eficazes: o planejamento estratégico, que tem como objetivo criar condições para que a empresa opere com eficácia, onde o mesmo define metas para colocar em prática a execução do objetivo (RODRIGO e LEMOS, 2009).

Entretanto, na maioria dos escritórios, identifica-se que as decisões ainda são tomadas exclusivamente pelo diretor e apenas algumas de pequeno nível, são decididas pelos funcionários que estão diretamente ligados ao processo, e, com isso, problemas como falta de estrutura de processos, insatisfação de gerenciamento e desconhecimento de informações se tornam cada vez mais comuns (SOUZA, 2003).

Na estrutura interna dos escritórios contábeis, observa-se a separação por departamentos em função das diferentes áreas que existem dentro desta profissão, a divisão praticada em quase todos os estabelecimentos contábeis segmenta os setores em contábil, pessoal e fiscal, entretanto podem existir outras repartições

como consultoria, controladoria e outras áreas oferecidas aos seus clientes (RODRIGUES e SANTOS, 2016).

Para uma melhor avaliação deste planejamento dentro da organização, pode utilizar-se de metodologias que possam analisar as atividades desempenhadas dentro destas, onde destaca-se o controle interno. Cujas definições compreendem ações que tem por objetivo acompanhar as rotinas a serem desenvolvidas, para isso faz-se necessário uniformizar as informações para o melhor desempenho do planejamento e execução do processo organizacional, destacando-se a sua importância dentro do setor contábil, pois contribui para a geração de demonstrações contábeis confiáveis (JACQUES e FILHO, 2007).

2.2 CONTROLE INTERNO

Ao longo da história, houve casos de escândalos contábeis e financeiros, oriundos de ações fraudulentas e corruptas em algumas empresas. A partir disso, os controles começaram a ganhar mais destaque e atenção, na busca por ações que visassem à eficácia e eficiência operacional (SOUSA, SOUTO e NICOLAU, 2017).

O controle interno é definido como um conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas em uma organização, com a finalidade de resguardar os ativos, fornecendo informações contábeis confiáveis, bem como, auxiliar a administração nas decisões sobre os negócios da empresa (ALMEIDA, 2010). Logo, são técnicas realizadas pela empresa com objetivo de promover resultados eficazes nas atividades, protegendo o patrimônio e preservando bens quanto a possíveis fraudes e erros, minimizando assim perdas e riscos que possam comprometer a organização (LIMA *et al.*, 2012).

É importante destacar que o controle interno possui vários objetivos, dentre os quais podem-se citar: averiguar e assegurar o cumprimento das normas e políticas da companhia, adquirir informações adequadas e confiáveis, prevenir fraudes e erros, registrar de forma precisa as operações e garantir o processamento correto das transações (OLIVEIRA *et al.*, 2002 *apud* JACQUES e FILHO, 2007). Ressalta-se ainda que os objetivos devem estar sempre alinhados com os objetivos da instituição, além de dispor de características eficazes para auxiliar no

desenvolvimento do controle da gestão (CAVALHEIRO e FLORES, 2007), apresentadas no Quadro 1:

Características do sistema de Controle Interno (ATTIE, 2012)	Características de um eficiente sistema de Controle Interno (CREPALDI, 2013)
Plano de organização que proporcione segregação de funções apropriada das responsabilidades funcionais.	Plano de organização que proporcione apropriada segregação de funções e correta divisão das responsabilidades funcionais.
Sistema de autorização e procedimentos de escrituração adequados, que proporcionem controle eficiente sobre ativo, passivo, receitas, custos e despesas.	Observação de práticas salutareis no cumprimento dos deveres e funções de cada um dos departamentos da organização.
Observação de práticas salutareis no cumprimento dos deveres e funções de cada um dos departamentos da organização.	Sistema de autorização e procedimentos de escrituração adequados, que proporcionem controle eficiente sobre o ativo, passivo, receitas, custos e despesas.
Pessoal com adequada qualificação técnica e profissional, para a execução de suas atribuições.	Pessoal com adequada qualificação técnica e profissional, para a execução de suas atribuições.

Quadro 1- Características de um sistema de controle interno.
Fonte: Cavalheiro e Flores (2007) *apud* Attie (2012) e Crepaldi (2013).

Os controles internos são aliados no que diz respeito à minimização dos riscos aos quais a empresa pode estar exposta, sejam fraudes, erros ou ineficiências (OLIVEIRA, SANTOS e LUNKES, 2017). Desta forma, o controle interno quando aplicado e fiscalizado constantemente, possui um valor preventivo para as empresas, garantindo uma maior segurança quanto aos procedimentos por ela utilizados (REZENDE e FAVERO, 2004).

Para que os resultados esperados sejam atingidos com fidedignidade das informações, é necessário que o controle interno envolva a organização como um todo, sendo de conhecimento e utilização geral (JUNIOR e PAVÃO, 2018). Diante disso, cabe a administração a responsabilidade pelo controle interno e por verificar se os funcionários estão seguindo o mesmo e pelas novas adaptações, caso houver necessidade (ALMEIDA, 2010).

É possível dizer que a importância do controle interno também está interligada com a continuidade do fluxo de operações que as empresas convivem, tendo em vista que englobam tanto os aspectos administrativos, quanto contábeis (CREPALDI e CREPALDI, 2019). Considerando a importância do mesmo, foram estabelecidas normativas e leis nacionais e internacionais, em busca de padronizações de procedimentos eficazes de controle (PAIXÃO *et al.*, 2019).

2.3 METODOLOGIA COSO

Após a descoberta de que grandes organizações estavam divulgando informações financeiras manipuladas, verificou-se a necessidade de haver uma transparência na divulgação dos relatórios contábeis-financeiros (ELIAS, 2010). Com isso no ano de 1985, foi criado nos Estados Unidos o COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*), uma iniciativa de cinco organizações do setor privado, com intuito de estudar os fatores causais pelos quais se criavam os relatórios fraudulentos (LIZOT *et. al.*, 2018).

Atualmente, os estudos do COSO se dedicam ao desenvolvimento de orientações a respeito dos riscos corporativos, controles internos e dissuasão de fraudes. Abrangendo em sua missão também, o aperfeiçoamento do desempenho e da governança organizacional, assim como, a redução das extensões de fraudes nas organizações (COSO, 2007). O modelo COSO trata-se de atividade privada incumbida de analisar fatores que geram relatórios falsos, além de fazer orientações a empresas abertas e foi constituído por órgãos interessados com a gestão e prevenção de riscos (CARPES e ORO, 2010).

Os riscos capazes de afetar uma instituição se originam de diferentes fatores internos e externos, podendo influenciar a empresa de forma financeira, econômica e patrimonial (MAGRO, FILIPIN e FERNANDES, 2015), estes riscos podem ser compreendidos como mostra o Quadro 2:

Fatores Internos	Descrição dos Riscos
Infraestrutura	Aumento da alocação de capital em manutenção preventiva e suporte ao <i>call center</i> , reduzindo o tempo de paralisação de equipamentos e aumentando a satisfação do cliente.
Pessoal	Acidentes de trabalho, atividades fraudulentas e expiração de acordos de trabalho, causando redução de pessoal disponível, danos pessoais, monetários ou à reputação da organização e paralisações da produção.
Processo	Modificações de processos sem alteração adequada nos protocolos administrativos, erros de execução de processos e terceirização da entrega a clientes se uma supervisão adequada, implicando perda de participação de mercado, ineficiência, insatisfação do cliente e diminuição da fidelidade deste.
Tecnologia	Aumento de recursos para fazer face à variabilidade de volume, violações da segurança e paralisação, em potencial, de sistemas, provocando redução da carteira de perdidos,

	transações fraudulentas e incapacidade de se manter as operações.
Fatores Externos	Descrição dos Riscos
Econômicos	Os eventos relacionados contemplam: oscilações de preços, disponibilidade de capital, ou redução nas barreiras à entrada da concorrência, cujo resultado se traduz em um custo de capital mais elevado ou mais reduzido, e em novos concorrentes.
Políticos	Eleição de agentes do governo com novas agendas políticas e novas leis e regulamentos, resultando, por exemplo, na abertura ou na redução na carga tributária.
Tecnológicos	São novas formas de comércio eletrônico, que podem provocar aumento na disponibilidade de dados, reduções de custos de infraestrutura e aumento da demanda de serviços com base em tecnologia.
Meio Ambiente	Refere-se aos seguintes eventos: incêndios, inundações ou terremotos, que provocam danos a fábricas ou edificações, restrição quanto ao uso de matérias-primas e perda de capital humano.
Sociais	São alterações nas condições demográficas, nos costumes sociais, nas estruturas da família, nas prioridades de trabalho/ dívida e atividade terrorista, que, por sua vez, podem provocar mudança na demanda relacionadas a recursos humanos e paralisações da produção.

Quadro 2- Fatores Internos e Externos de Riscos.

Fonte: Magro, Filipin e Fernandes (2015).

O método COSO pode ser definido como um sistema que avalia os controles internos possuindo vínculo com os riscos empresariais apresentados anteriormente, aonde a avaliação deve minimizar os mesmos (ELIAS, 2010). Além de definir o controle interno, a metodologia COSO nomeia os objetivos de negócio das empresas, também oferece critérios para avaliar os sistemas de controles, ainda oferece auxílios para a administração possa avaliar seu sistema de controle (FARIAS, LUCA e MACHADO, 2009).

A metodologia COSO dividiu em cinco elementos o controle interno, com base na fundamentação de que o mesmo é um processo, esses componentes são: Ambiente de Controle; Avaliação de Risco; Atividades de Controle; Informação e Comunicação; e Monitoramento (FARIAS, LUCA e MACHADO, 2009), assim como pode ser identificado na Figura 1:



Figura 1- Elementos do Controle Interno.
Fonte: Santos, Souza e Hillen (2013).

A Figura 1 aponta os cinco elementos do controle interno, que de acordo com COSO (2007) podem ser compreendidos da seguinte forma:

- Ambiente de controle: o ambiente interno de uma organização que proporciona a estrutura pelo qual os riscos são identificados e discutidos pelo pessoal;
- Avaliação de riscos: a análise dos riscos será feita considerando a probabilidade e o impacto como parâmetros para determinar o método pelo qual deverão ser administrados;
- Atividades de controle: são procedimentos definidos e implementados para garantir que as respostas sejam efetuadas com eficácia;
- Informação e comunicação: as informações essenciais são identificadas, coletadas e transmitidas no prazo e de forma que possibilitem cumprir suas responsabilidades;
- Monitoramento: faz-se o monitoramento da integridade da gestão de riscos corporativos e as modificações indispensáveis, ele é realizado por meio de constantes atividades gerenciais ou avaliações independentes.

Embora todos os elementos da metodologia COSO sejam importantes, o nível de tratamento deve ser avaliado de acordo com as características de cada organização, pois cada instituição possui uma estrutura organizacional compatível com a exigência o controle interno juntamente com o gerenciamento de riscos pode oferecer informações confiáveis para auxiliar no processo de decisão das empresas (PAIXÃO *et al.*, 2019).

2.4 ESTUDOS PRECEDENTES

Na busca por estudos precedentes relacionados ao tema que é o controle interno aplicado a empresas prestadoras de serviços contábeis, foi realizada uma pesquisa bibliográfica, em plataformas digitais, sendo elas: *Scielo*, *Spell*, *Redalyc*, Google Acadêmico, em conjunto, com a plataforma do Congresso USP.

Nessa pesquisa se destacaram pela maior relação com o trabalho, os artigos conforme constam no Quadro 3.

Objetivo Geral	Principais Resultados	Autor (Ano)
Investigar como os escritórios de contabilidade estão em termos de gerenciamento dos controles internos e dos sistemas integrados a partir da abordagem do modelo de quatro estágios desenvolvido por Kaplan e Cooper (1998).	Identificou-se 32,84% dos escritórios se caracterizam por conter baixa confiabilidade na geração de relatórios financeiros e contábeis e têm como características algum tipo de escrituração que exige necessidade de tempo e recursos para consolidação das diferentes fontes de geração dos relatórios e para o fechamento dos livros ao final de cada período contábil, não apresentam controle operacional e estratégico. Observou-se que 30,55% escritórios que, fornecem relatórios financeiros e contábeis periodicamente com certo grau de confiabilidade. E apenas 23,35% classificou-se com a utilização de sistemas informatizados para a geração dos relatórios financeiros e contábeis e utilizam esses dados para o controle operacional e gerencial.	SILVA <i>et al.</i> (2010)
Compreender a percepção dos funcionários dos escritórios de contabilidade localizados na região metropolitana de Florianópolis/SC a respeito dos controles internos no ambiente de trabalho.	No ambiente de controle pode-se perceber com maior ênfase que o controle interno contribui para os resultados planejados. Verificou-se que as empresas têm como prática instaurar processos de revisão para apurar responsabilidade e corrigi-las, possuem padrões formalizados em relação a documentos e dados dos clientes. A percepção de informação e comunicação, apresentou resultado positivo e, no critério	OLIVEIRA; SANTOS e LUNKES (2017)

	de monitoramento, este tem contribuído para a melhoria do desempenho dos escritórios.	
Analisar os controles internos do setor contábil de uma empresa de prestação de serviços contábeis de Caxias do Sul.	Com os resultados da pesquisa verificou-se que no escritório estudado existem várias falhas que começam desde o recebimento dos documentos, na divisão das empresas entre os integrantes do setor e também na forma como é realizado o fechamento das demonstrações contábeis.	MONTEIRO; LUIZ e SILVA (2017)
Examinar a eficiência do controle interno no setor contábil em um escritório de contabilidade na cidade de Barreiras/BA.	Verificou-se que o escritório contábil estudado está aplicando seus conhecimentos sobre controle, possui um manual interno onde define a responsabilidade e atribuições dos funcionários, as rotinas dos setores são subdivididas, existe controle das atividades e se os objetivos destas estão sendo alcançados, assim como controle das documentações recebidas e enviadas. Os resultados obtidos levaram a identificar somente uma falha na empresa que é em relação a falta de treinamento com os funcionários.	NUNES; BRITO e FURTADO (2017)
Verificar o grau de conhecimentos teóricos e práticos dos contadores que atuam no setor privado sobre controles internos no município de Mossoró-RN.	Os resultados indicam que o conhecimento dos contadores de Mossoró a respeito de controles internos está muito aquém do que se poderia considerar como satisfatório, houve uma constatação do baixo nível de conhecimento teórico elementar, bem como, falta de domínio prático sobre Controles Internos.	JUNIOR e PAVÃO (2018)

Quadro 3: Estudos precedentes sobre o controle interno.
Fonte: Autoras, 2021.

Na pesquisa realizada por Silva *et al.* (2010) o qual tinha como objetivo principal investigar como os escritórios contábeis estão em relação ao gerenciamento dos controles internos e dos sistemas integrados a partir da abordagem do modelo de quatro estágios desenvolvido por Kaplan e Cooper. Diante disso, os dados obtidos mostraram que a grande maioria dos escritórios se enquadram com baixo ou apenas um certo grau de confiabilidade na geração dos

relatórios financeiros e contábeis, devido ao pouco índice de utilização de sistemas informatizados para o controle operacional e gerencial.

Segundo o estudo realizado por Oliveira, Santos e Lunkes (2017) cujo objetivo era compreender a percepção dos profissionais contábeis a respeito de controle interno no ambiente de trabalho, na região metropolitana de Florianópolis-SC. Os resultados obtidos foram satisfatórios nas cinco variáveis estudadas: Ambiente de controle; Avaliação de riscos; Atividades de controle; Informação e comunicação e; Monitoramento. Foi possível perceber que a grande maioria dos escritórios possuem um bom controle interno, pois existe a definição clara dos objetivos, padronização de normas e procedimentos, bem como, normas de revisão como forma de correção e prevenção de possíveis erros, ao analisar esses quesitos percebe-se que as empresas apresentam um sistema de controle interno alinhados a metodologia COSO.

No artigo escrito por Monteiro, Luiz e Silva (2017) tem-se como objetivo analisar os controles internos do setor contábil de uma empresa de prestação de serviços contábeis de Caixas do Sul, com os dados obtidos verificou-se que o escritório em estudo apresenta diversas falhas em relação ao controle interno que, iniciam desde a chegada dos documentos, como na separação das empresas, até a forma como é realizado o fechamento dos relatórios contábeis, diante disso os autores elencaram algumas propostas de intervenção para serem aplicadas no ambiente.

Nunes, Brito e Furtado (2017) em seu estudo tiveram como principal objetivo examinar a eficiência do controle interno no setor contábil, na cidade de Barreiras-BA, e possui como objetivos específicos averiguar a importância acerca do controle interno, conhecer a eficiência do controle interno no escritório em estudo e também analisar os aspectos negativos e positivos do setor contábil, no qual resultou na verificação que o escritório contábil, em que foi aplicado o estudo de caso, possui manuais internos em que definem as obrigações e objetivos da empresa e dos funcionários, bem como, um sistema de controle das rotinas e procedimentos da empresa. Um ponto fraco verificado foi em relação ao treinamento dos novos funcionários, tendo em vista que a empresa não possui definições a respeito.

No estudo realizado por Junior e Pavão (2018) o objetivo principal é verificar o grau de conhecimento teórico e prático dos contadores atuantes sobre controles internos, especialmente no município de Mossoró-RN, também foram estabelecidos

objetivos secundários que visam identificar o perfil dos contadores que atuam no município. A pesquisa obteve um resultado insatisfatório, pois foi constatado o baixo nível de conhecimento, tanto teórico quando prático sobre a temática estudada por uma parcela relevante dos entrevistados, dados estes considerados pelos autores como preocupante.

Dessa maneira, observa-se que os estudos precedentes possuem amostras distintas, embora todos sejam realizados no ramo de prestação de serviços contábeis, nota-se que demonstraram um baixo grau de conhecimento teórico e uso prático acerca dos controles internos como ferramenta de controle.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS DA PESQUISA

A seção dos procedimentos metodológicos da pesquisa foi estruturada em: (i) enquadramento metodológico, (ii) instrumento de coleta de dados, (iii) população e amostra de coleta de dados e (iv) procedimentos para coleta e análise dos dados.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Inicialmente, a elaboração desta pesquisa teve início com a revisão de literatura de temas relacionados à área do controle interno, principalmente com base na metodologia COSO.

Na sequência, ao analisar qual é a percepção dos profissionais contábeis sobre o controle interno nos escritórios de contabilidade, verificou-se que essa pesquisa se enquadra de acordo com as categorias dispostas no Quadro 4.

CATEGORIA	ENQUADRAMENTO
Classificação metodológica	Pesquisa Descritiva
Procedimentos	<i>Survey</i> ou Levantamento
Abordagem do Problema	Quantitativa
Tipo de Dados	Dados Primários

Quadro 4 - Enquadramento metodológico da pesquisa.
Fonte: Autoras (2021).

A pesquisa quanto à classificação metodológica, enquadra-se como pesquisa descritiva, pois tem como objetivo principal estudar as características de um determinado grupo (GIL, 2002). Desta forma, o estudo se enquadra como tal, pelo motivo que visa compreender a percepção dos profissionais contábeis de uma determinada região sobre o controle interno, por meio de perguntas.

No que tange os procedimentos, classifica-se como *survey* ou levantamento, caracterizada pela interrogação direta de uma determinada população que busca conhecer o comportamento, com a solicitação de informações sobre o problema estudado (GIL, 2002). Quanto às vantagens desse tipo de pesquisa, podem-se citar como o conhecimento direto da realidade, a economia, a rapidez e a quantificação (MARCONI e LAKATOS, 2017). Diante disso, o estudo pode ser enquadrado neste procedimento, tendo em vista, que objetiva conhecer a percepção dos profissionais contábeis em relação ao tema em pesquisa, por meio de interrogação direta.

No que se refere a abordagem do problema, a pesquisa classifica-se como quantitativa, pois a coleta de dados acontecerá por meio de questionários, onde sua análise foi realizada aplicando recursos estatísticos para classificar as respostas obtidas. Esta abordagem é a mais apropriada quando se objetiva apurar atitudes e responsabilidades dos entrevistados (MARCONI e LAKATOS, 2017).

Os dados foram coletados por meio de questionários, aplicados diretamente aos profissionais contábeis do Paraná e de Santa Catarina, caracterizando-se assim como dados primários, que são aqueles que não foram antes coletados (MATTAR, 2001). O questionário é um importante instrumento para coleta de dados para uma pesquisa social, sendo constituído basicamente por um conjunto ordenado e consistente de perguntas, sobre variáveis em que deseja medir ou descrever (MARTINS, 2016).

3.2 INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS

O instrumento de coleta de dados utilizado na obtenção dos resultados propostos pela pesquisa é composto por um questionário, cujas questões foram elaboradas por Oliveira, Santos e Lunkes (2017), aplicado em Florianópolis-SC, caracterizando-se em modelo base utilizado no desenvolvimento da presente pesquisa. O questionário foi dividido em 2 blocos, sendo o Bloco 1 composto por perguntas voltadas a Caracterização do Respondente e o Bloco 2 em que aborda o Controle Interno.

O Bloco 1, com intuito de conhecer o perfil do público respondente, é composto por 5 questões, focadas em assuntos como gênero, escolaridade, tempo de atuação nos escritórios contábeis, cargo dos respondentes, porte do escritório, conforme apresentado no Quadro 5.

Código	Pergunta	Opções de Resposta
Q1	Qual seu sexo?	() Feminino () Masculino
Q2	Há quanto tempo você trabalha no escritório?	() Até 1 ano () De 1 a 5 anos () De 6 a 10 anos () De 11 a 15 anos () De 16 a 20 anos () De 21 a 25 anos () Acima de 25 anos
Q3	Qual seu nível de escolaridade?	() Curso Técnico

		() Superior Incompleto () Superior Completo () Especialização () Mestrado/Doutorado
Q4	Qual seu cargo?	() Contador () Auxiliar fiscal/contábil () Auxiliar administrativo () Analista fiscal/tributário () Supervisor Tributário () Outros _____
Q5	Com relação ao escritório, qual o número aproximado de clientes?	() Até 50 clientes () De 51 até 100 clientes () De 101 até 150 clientes () De 151 até 200 clientes () De 201 até 250 clientes () De 251 até 300 clientes () Acima de 300 clientes

Quadro 5 - Bloco 1: Caracterização dos respondentes.

Fonte: Adaptado de Oliveira, Santos e Lunkes (2017).

Já o Bloco 2, é composto por 31 questões sobre controle interno, sendo dividido em 5 módulos, que objetivam avaliar a percepção dos profissionais contábeis, acerca das variáveis de cada um dos componentes da metodologia COSO.

As variáveis em estudo objetivam compreender o conhecimento dos profissionais contábeis sobre a metodologia de controle interno, onde será identificada a utilização dele nos escritórios de contabilidade do Paraná e de Santa Catarina.

No Quadro 6, apresentam-se as variáveis que foram analisadas na pesquisa e suas definições:

Variáveis	Referências
Ambiente de controle	de Conceitos básicos de controle interno instituído pela organização.
Avaliação de riscos	de Consiste na identificação dos riscos que podem prejudicar o alcance dos objetivos e metas da organização, e, por conseguinte analisar o nível de ameaça, bem como seus impactos.
Atividades de controle	de Consiste nas políticas e procedimentos que devem ser implantados e executados pelas organizações.
Informação e comunicação	e A comunicação eficaz ocorre quando esta flui na organização em todas as direções, e quando os colaboradores recebem informações claras quanto aos seus papéis e responsabilidades.
Monitoramento	Processo de avaliação de controle interno ao longo do tempo com vistas a verificar as deficiências e evidenciar a eficácia dos controles internos.

Quadro 6: Variáveis da metodologia COSO aplicadas na pesquisa.

Fonte: Adaptado de Oliveira, Santos e Lunkes (2017).

O questionário desse bloco, foi avaliado por meio de uma escala de concordância do tipo *Likert*, em que os níveis de medidas das variâncias das concordâncias dos respondentes podem variar de 1 (menos verdadeiro no contexto do escritório) até 5 (mais verdadeiro no contexto do escritório) diante das situações que lhe foram expostas por meio de afirmações.

3.3 POPULAÇÃO E AMOSTRA PARA A COLETA DE DADOS

A presente pesquisa teve como população os profissionais contábeis dos escritórios de contabilidade dos estados do Paraná e de Santa Catarina.

Apresentou-se com a pesquisa, analisar qual é a percepção dos profissionais contábeis a respeito do controle interno com base na metodologia COSO, como também, a pesquisa propôs analisar se as características individuais dos profissionais contábeis influenciam no nível de percepção em relação as variáveis expostas ao longo do questionário.

A amostra final, após a coleta de dados foi de 83 questionários respondidos pelos profissionais contábeis dos estados do Paraná e de Santa Catarina. Observa-se uma restrição da pesquisa devido à quantidade de questionários respondidos em relação a população total, causado possivelmente devido ao período de pandemia e os impactos nas rotinas e adaptações dos profissionais contábeis, como também, por sua aplicação ter sido de forma *online*.

3.4 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

3.4.1 Coleta dos dados

Para a coleta de dados dessa pesquisa, foram aplicados os questionários de forma *online* por meio da plataforma Google Formulários®, onde disponibilizou-se o *link* do questionário entre os dias 31/03/2020 e 22/06/2020 para os profissionais contábeis.

No estado do Paraná, foi utilizado como meio de contato, os *e-mails* disponibilizados pelo SESCAP-PR (Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas no Estado do Paraná). E no estado de Santa Catarina, o envio foi realizado pelo CRCSC

(Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina) via *e-mail* aos profissionais contábeis.

3.4.2 Análise dos Dados

Em relação ao tratamento dos dados coletados por meio do questionário *online*, foi realizada a tabulação em planilha eletrônica dos dados, em seguida, realizou-se uma padronização por meio de técnicas estatísticas para análise conforme os objetivos traçados nessa pesquisa. Para isso, foi utilizado a técnica estatística de média, mediana e desvio padrão, em que mensurou a percepção dos profissionais contábeis sobre o controle interno no contexto do escritório contábil em que atua.

Ressalta-se, que as análises realizadas foram semelhantes com as técnicas utilizadas no estudo base, de Oliveira, Santos e Lunkes (2017), com a finalidade de garantir a comparação dos resultados obtidos entre as pesquisas.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

A análise dos dados iniciou-se com o Bloco 1 do questionário, referente às informações sobre o perfil dos respondentes, nesta investigação buscou-se atingir o primeiro objetivo específico desta pesquisa. Na sequência, para alcançar o segundo objetivo específico, foi analisado os resultados obtidos no Bloco 2, o qual era composto por 5 módulos, referente às variáveis da metodologia COSO sobre o controle interno. Em seguida, realizou-se a comparação entre os resultados obtidos no Bloco 1 e Bloco 2 e assim cumpriu-se o terceiro objetivo específico deste presente estudo, que se refere a analisar se a caracterização dos respondentes influencia na percepção sobre as variáveis da metodologia COSO.

Com isso, buscou identificar se as características de gênero; tempo de vínculo empregatício nos escritórios contábeis; escolaridade; porte do escritório; influenciam na percepção dos profissionais contábeis sobre as principais variáveis que norteiam o controle interno.

4.1 PERFIL DOS PROFISSIONAIS CONTÁBEIS RESPONDENTES

O Bloco 1 do questionário se dedicava a atingir o primeiro objetivo específico da pesquisa, pois apresentou questões a fim de caracterizar os respondentes, em que requeria informações a respeito de: (Q1) sexo, (Q2) tempo de atuação em escritórios contábeis, (Q3) nível de escolaridade, (Q4) cargo e (Q5) número de clientes.

Em relação ao sexo dos profissionais contábeis respondentes, verificou-se que das 83 respostas obtidas, 44 (53,01%) eram do sexo feminino e 39 (46,99%) pertenciam ao sexo masculino. No entanto, na pesquisa de Oliveira, Santos e Lunkes (2017), 25 dos respondentes (56,82%) eram do sexo masculino e 19 respondentes (43,18%) do sexo feminino. Sendo assim, verificou-se uma diferença entre a predominância dos sexos entre as pesquisas.

Na Tabela 1, elenca-se o tempo de vínculo empregatício em escritórios contábeis dos respondentes, ordenados da seguinte forma:

Tabela 1. Frequência absoluta e relativa do tempo de vínculo empregatício dos respondentes nos escritórios contábeis.

Tempo de Escritório	Freq.	(%)
Até 1 ano	2	2
De 1 a 5 anos	17	20
De 6 a 10 anos	21	25
De 11 a 15 anos	8	10
De 16 a 20 anos	11	13
De 21 a 25 anos	9	11
Acima de 25 anos	15	18
Total	83	100

Freq.: Frequência absoluta; %: Frequência relativa (em %).

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

De acordo com a Tabela 1, que abordava a Q2 onde foi questionado sobre o tempo em que o respondente trabalhava no escritório contábil, verificou-se que a maioria dos respondentes são divididos entre atuação de trabalho de 1 a 10 anos, sendo 38 profissionais (45%) e em seguida, com 18 profissionais acima de 25 anos (18%). Percebe-se uma semelhança com a pesquisa de Oliveira, Santos e Lunkes (2017), pois verificou-se que a maior concentração dos respondentes também se deu entre 1 a 10 anos de atuação no escritório contábil (36,37%), porém, em seguida, a maioria dos profissionais responderam entre 10 a 15 anos (22,73%).

Na sequência da caracterização da amostra, a Tabela 2 identificou a escolaridade dos respondentes:

Tabela 2. Frequência absoluta e relativa de escolaridade dos respondentes.

Escolaridade	Freq.	(%)
Curso Técnico	2	2
Superior Incompleto	9	11
Superior Completo	30	36
Especialização	38	46
Mestrado/Doutorado	4	5
Total	83	100

Freq.: Frequência absoluta; %: Frequência relativa (em %).

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Na Tabela 2, representação da Q3, em que indagava sobre a escolaridade dos respondentes, verificou-se que a grande parte possui Ensino Superior Completo (36%) e Especialização (46%). Neste contexto, as respostas foram semelhantes com relação à pesquisa de Oliveira, Santos e Lunkes (2017), pois apresentou, respectivamente as frequências de 36% e 47%.

Consoante à identificação da amostra, a Tabela 3 demonstrou os cargos dos respondentes:

Tabela 3. Frequência absoluta e relativa do cargo dos respondentes.

Cargo	Freq.	(%)
Contador	47	57
Auxiliar fiscal/contábil	9	11
Auxiliar administrativo	2	2
Analista fiscal/tributário	10	12
Supervisor Tributário	3	4
Outros	12	14
Total	83	100

Freq.: Frequência absoluta; %: Frequência relativa (em %).

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Como mostra a Tabela 3, em que representa a Q4, onde foi questionado sobre os cargos que os respondentes ocupavam atualmente, verificou-se que a predominância dos respondentes ocupa o cargo de contador, totalizando 57% da amostra. No entanto, na pesquisa de Oliveira, Santos e Lunkes (2017), a maioria dos respondentes se enquadrava como sócios (25%) e dirigentes (22%), constituindo apenas 9% com o cargo de contadores.

Quando questionados sobre a quantidade de clientes que o escritório contábil possui, obteve-se as seguintes respostas, dispostas na Tabela 4:

Tabela 4. Frequência absoluta e relativa da quantidade de clientes dos escritórios contábeis dos respondentes.

Quantidade de clientes	Freq.	(%)
Até 50 clientes	18	22
De 51 até 100 clientes	26	31
De 101 até 150 clientes	17	20
De 151 até 200 clientes	6	7
De 201 até 250 clientes	4	5
De 251 até 300 clientes	3	4
Acima de 300 clientes	9	11
Total	83	100

Freq.: Frequência absoluta; %: Frequência relativa (em %).

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

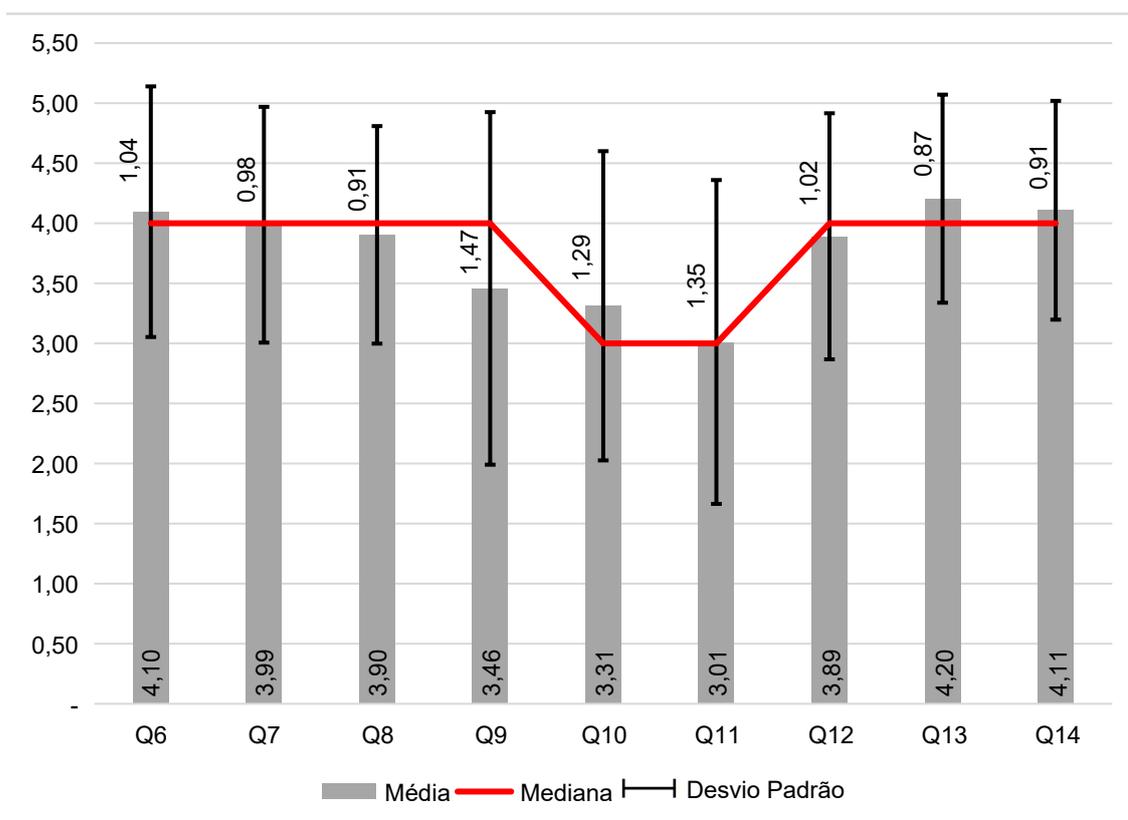
Por fim, a Tabela 4, em que abordava a Q5, a respeito da quantidade de clientes do escritório, verificou-se que as maiores concentrações de respostas foram divididas entre: Até 50 clientes (22%), de 51 até 100 clientes (31%) e de 101 até 150 clientes (20%). Neste contexto, não é possível realizar o confronto com a pesquisa base, pois esta questão não consta no estudo anterior.

4.2 PERCEPÇÃO DOS PROFISSIONAIS CONTÁBEIS SOBRE O CONTROLE INTERNO COM BASE NAS VARIÁVEIS DA METODOLOGIA COSO

O Bloco 2 do questionário representa o atendimento ao segundo objetivo específico da pesquisa, em que se dedicava a verificar a percepção dos profissionais contábeis quanto às particularidades do controle interno utilizado nos escritórios de contabilidade com base nas variáveis da metodologia COSO, sendo elas: (i) ambiente de controle, (ii) avaliação de riscos, (iii) atividades de controle, (iv) informação e comunicação e, (v) monitoramento.

4.2.1 Análise do ambiente de controle

O Módulo 1 era composto por 9 questões, em que abordava no ambiente de controle, os conceitos básicos do controle interno instituído pela organização. As respostas obtidas estão apresentadas no Gráfico 1.

Gráfico 1. Estatísticas descritivas relacionadas ao ambiente de controle.

Q6- A alta administração percebe os controles internos como essenciais à consecução dos objetivos dos departamentos e dão suporte adequado ao seu funcionamento.

Q7- Os mecanismos gerais de controle instituídos no escritório são percebidos por todos os funcionários nos diversos departamentos.

Q8- A comunicação dentro do escritório é adequada e eficiente.

Q9- Existe código formalizado de ética ou de conduta.

Q10- Os procedimentos e as instruções operacionais são padronizados e estão apresentados em documentos formais.

Q11- Há mecanismos que garantem ou incentivam a participação dos funcionários de todos os departamentos na elaboração dos procedimentos, das instruções operacionais ou código de ética ou conduta.

Q12- As delegações de autoridade e competência são acompanhadas de definições claras das responsabilidades.

Q13- Existe adequada segregação de funções nos processos e atividades da competência de cada departamento.

Q14- Os controles internos adotados contribuem para a consecução dos resultados planejados pelo escritório.

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Conforme disposto no Gráfico 1, observa-se que os resultados médios obtidos referente ao ambiente de controle dos respondentes variam entre 3,01 a 4,20, com desvios padrões mais longos nas médias e medianas menores e mais curtos nas médias e medianas com valores maiores. Nota-se que das 9 questões apresentadas sobre ambiente de controle, em média os respondentes concordam

com as situações apresentadas, pois as médias estão mais próximas do nível 5 (mais verdadeira no contexto do escritório) de escolha.

Percebe-se que as questões que se destacaram foram a Q6 e a Q14, com médias altas de, respectivamente, 4,10 e 4,11, com isso, verifica-se que os profissionais contábeis respondentes reconhecem como essencial a utilização do controle interno para a consecução dos objetivos e resultados planejados. Essas duas questões em análise também apresentaram destaque na pesquisa de Oliveira, Santos e Lunkes (2017), com resultados médios na Q6 de 4,32 e na Q14 de 4,11. Desta forma, existe clara semelhança entre as percepções das amostras pesquisadas, nota-se que reconhecem a importância do controle interno, como fundamental para garantir que os objetivos estabelecidos sejam cumpridos.

Em seguida, destaca-se a Q13, questão que obteve maior média (4,20), mediana em 4 e menor desvio padrão (0,87), em que trata da segregação de funções, com processos e atividades definidas em cada departamento. Com resultado semelhante, na pesquisa de Oliveira, Santos e Lunkes (2017), a percepção média dos respondentes foi de 4,18, sendo assim, conclui-se que em ambas as pesquisas, os escritórios em que os profissionais contábeis atuam, existe uma segregação de funções definida de acordo com as competências e responsabilidades de cada departamento. Sendo assim, pode concluir-se que esse aspecto é muito utilizado nos escritórios contábeis, o que é relevante, pois contribui para a diminuição de omissões, erros e fraudes, garantindo uma maior efetividade durante os processos internos.

Com relação aos menores resultados, destaca-se a Q9 e a Q11, pois apresentaram médias menores (3,46 e 3,01), medianas em 4 e 3, e maiores valores de desvio padrão (1,47 e 1,35). Com base nisso, verifica-se que ainda é pouco estabelecido formalmente às definições de ética e de conduta nos escritórios contábeis, sendo percebido semelhança também com os resultados obtidos na pesquisa de Oliveira, Santos e Lunkes (2017). A partir dos resultados, nota-se esse aspecto precisa ser desenvolvido, pois os códigos de ética e conduta e procedimentos estabelecidos formalmente, auxiliam na redução de conflitos, no aumento da produtividade e eficiência da comunicação.

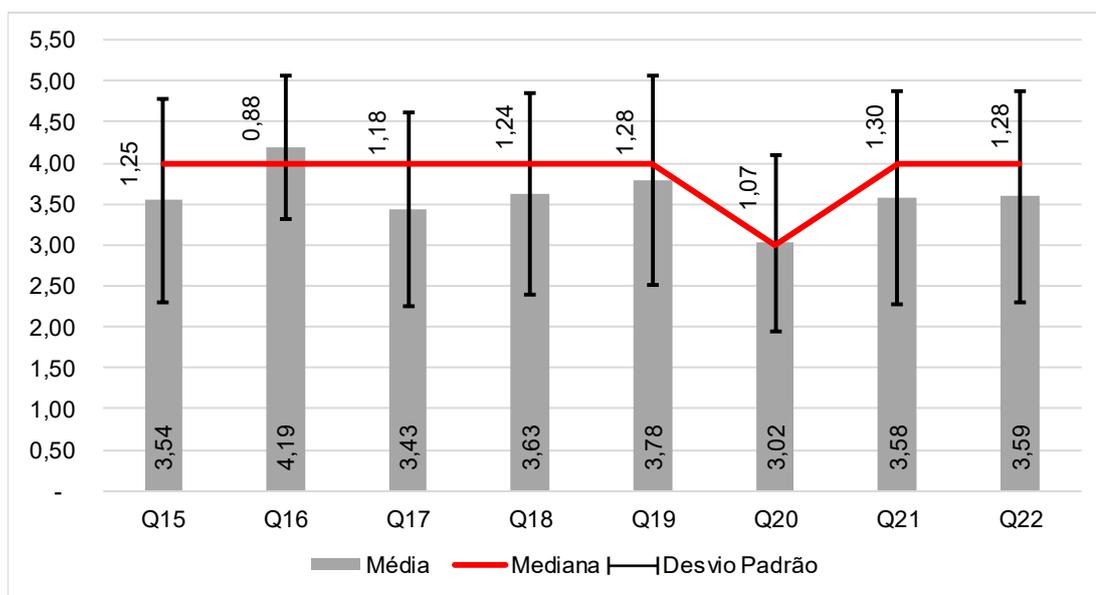
Os profissionais contábeis apresentam de forma geral, uma percepção sobre as contribuições do controle interno nos escritórios contábeis, mas observa-se que precisa ser desenvolvido melhorias com relação ao ambiente de controle,

principalmente com relação a definição clara e formalizada de procedimentos, instruções de trabalho e códigos de ética e conduta, de forma que incentivem a participação e envolvimento dos funcionários durante o processo de elaboração, para que assim possa garantir maior êxito na execução e no monitoramento.

4.2.2 Análise da avaliação de riscos

O Módulo 2 era composto por 8 questões, em que abordava a avaliação de riscos, com conceitos relacionados a identificação dos riscos e impactos no alcance dos objetivos instituídos pela organização. Os resultados obtidos estão demonstrados no Gráfico 2.

Gráfico 2. Estatísticas descritivas relacionadas a avaliação de riscos.



Q15- Os objetivos e metas do escritório estão formalizados.

Q16- Há clara identificação dos processos e datas para a consecução dos objetivos e demanda dos trabalhos.

Q17- É prática do escritório a definição de níveis de riscos operacionais, de informações e de conformidade que podem ser assumidos pelos diversos departamentos do escritório.

Q18- A avaliação de riscos referentes a atrasos é feita de forma contínua, de modo a identificar

Q19- Os riscos identificados referentes a atrasos ou erros nos trabalhos são mensurados e classificados de modo a serem tratados em uma escala de prioridades para não gerar problemas aos clientes.

Q20- Não há ocorrência de erros que sejam decorrentes de fragilidades nos processos internos dos setores.

Q21- Na ocorrência de erros, é prática do departamento/escritório instaurar processos de revisão para apurar responsabilidades e realizar correção.

Q22- Há norma ou regulamento para as atividades de guarda, estoque e inventário de bens e/ou documentos de responsabilidade do escritório.

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Conforme apresentado no Gráfico 2, os resultados médios a respeito das questões sobre o aspecto da avaliação de riscos variam entre 3,02 e 4,19, com desvios padrões longos e pouca variação entre as medianas. Desta forma, observa-se que a identificação dos riscos e análise dos seus impactos são um ponto pouco observado no contexto dos escritórios contábeis.

Percebe-se que a questão que se destacou, foi a Q16, com maior média (4,16), mediana em 4, e desvio padrão menor (0,88), em que trata sobre a definição de processos e prazos para garantir a realização dos trabalhos. Na pesquisa de Oliveira, Santos e Lunkes (2017), nota-se que essa questão também se destacou como segunda maior média (4,00). Nota-se que esse aspecto é importante no ramo em estudo, tendo em vista que os trabalhos contábeis possuem relação direta com os prazos fiscais estabelecidos pelas legislações vigentes.

De acordo com a pesquisa realizada por Junior e Pavão (2018), 75,6% dos entrevistados afirmam sobre a impossibilidade de avaliar os riscos caso não se tenha documentação suficiente dos elementos de riscos, o que de acordo com o autor demonstra a falta de conhecimento das práticas de controle interno pois muitos dados do gerenciamento de riscos não estão documentados e são informais.

Nota-se que ainda é pouco explorada a avaliação de riscos nos escritórios contábeis dos respondentes, possibilitando assim, a implantação de um sistema de revisão, com a identificação clara dos riscos e prejuízos que possam ser causados por eles, com o objetivo de garantir a minimização dos impactos provocados devido à ocorrência de erros durante os processos.

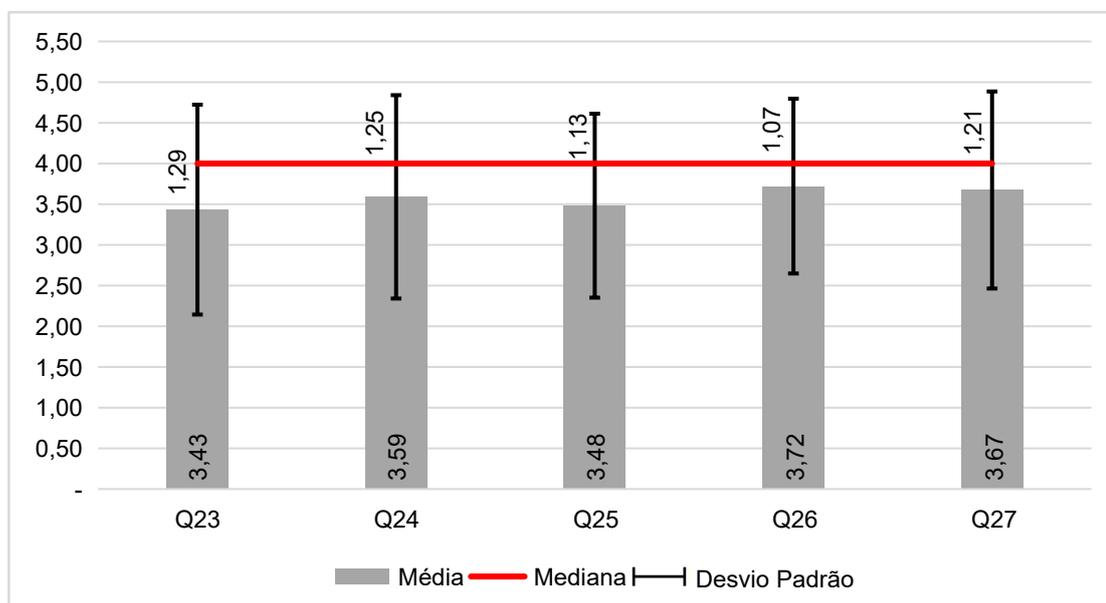
Outro fator importante é a instauração de manuais de guarda, estoque e inventário dos documentos de responsabilidade do escritório, considerando que existem prazos legais que devem ser respeitados, além de auxiliar na agilidade dos processos internos, como também, a organização e padronização transmite confiança aos seus clientes.

4.2.3 Análise das atividades de controle

O Módulo 3 era composto por 5 questões, em que abordava as atividades de controle, com conceitos relacionados as políticas e procedimentos que devem existir

nas organizações para garantir resposta aos riscos. Os resultados obtidos estão apresentados no Gráfico 3.

Gráfico 3. Estatísticas descritivas relacionadas às atividades de controle.



Q23- Existem políticas e ações, de natureza preventiva ou de detecção, para diminuir os riscos e alcançar os objetivos e prazos, claramente estabelecidos.

Q24- As atividades de controle adotadas pelo escritório são apropriadas e funcionam consistentemente de acordo com um plano estabelecido.

Q25- As atividades de controle adotadas pelo escritório possuem custo apropriado ao nível de benefícios que possam derivar de sua aplicação.

Q26- As atividades de controle adotadas pelo escritório são abrangentes e razoáveis e estão diretamente relacionadas com os objetivos de controle.

Q27- As atividades de controle adotadas pelo escritório quanto à segurança de documentos e dados dos clientes seguem padrões formalizados.

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Neste módulo, nota-se que todas as respostas apresentaram pouca variação, com medianas iguais e resultados médios e desvios padrões semelhantes em todas as questões.

Diante dos dados, nota-se que a Q23 obteve menor média (3,43) e maior desvio padrão (1,29), demonstrando percepção neutra na maioria dos respondentes sobre a existência de políticas preventivas. Desta forma, conclui-se que podem-se instaurar melhorias referentes às políticas e ações, preventivas e de detecção para garantir a diminuição dos riscos e atingimento dos objetivos e prazos estabelecidos.

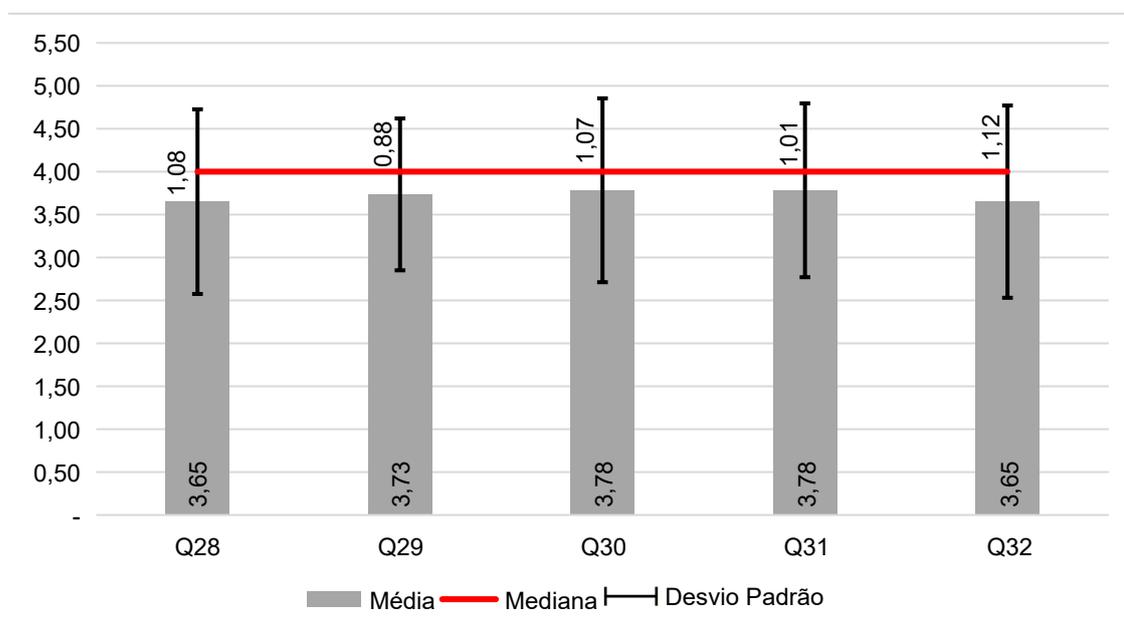
De forma geral, ao comparar com a pesquisa de Oliveira, Santos e Lunkes (2017), verifica-se que as amostras possuem percepções semelhantes nesse módulo, pois ambas obtiveram resultados médios neutros, com pouca variação entre os valores das amostras. Conclui-se, que ainda é um ponto a se desenvolver nos

escritórios de contabilidade no que diz respeito às atividades de controle, buscando implantar procedimentos para verificação dos riscos e erros, para garantir a minimização dos possíveis impactos provocados.

4.2.4 Análise da informação e comunicação

O Módulo 4 era composto por 5 questões, em que abordava a informação e comunicação, com conceitos relacionados a eficácia da comunicação e clareza das informações no escritório contábil. Os resultados obtidos estão demonstrados no Gráfico 4.

Gráfico 4. Estatísticas descritivas relacionadas a informação e comunicação.



Q28- As informações relevantes para o desempenho das atividades do escritório são devidamente identificadas, documentadas, armazenadas e comunicadas tempestivamente aos funcionários responsáveis.

Q29- As informações consideradas relevantes por cada setor do escritório são dotadas de qualidade suficiente para permitir tomadas de decisões apropriadas.

Q30- A informação disponível para os departamentos e pessoas do escritório é apropriada, tempestiva, atual, precisa e acessível.

Q31- A informação divulgada internamente atende às expectativas dos diversos grupos e indivíduos do escritório, contribuindo para a execução das responsabilidades de forma eficaz.

Q32- A comunicação das informações perpassa todos os níveis hierárquicos do escritório, em todas as direções, por todos os seus componentes e por toda a sua estrutura.

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

As questões que apresentaram os menores resultados médios são a Q28 (3,65) e a Q32 (3,65), com valores de desvio padrão semelhantes (1,08; 1,12,

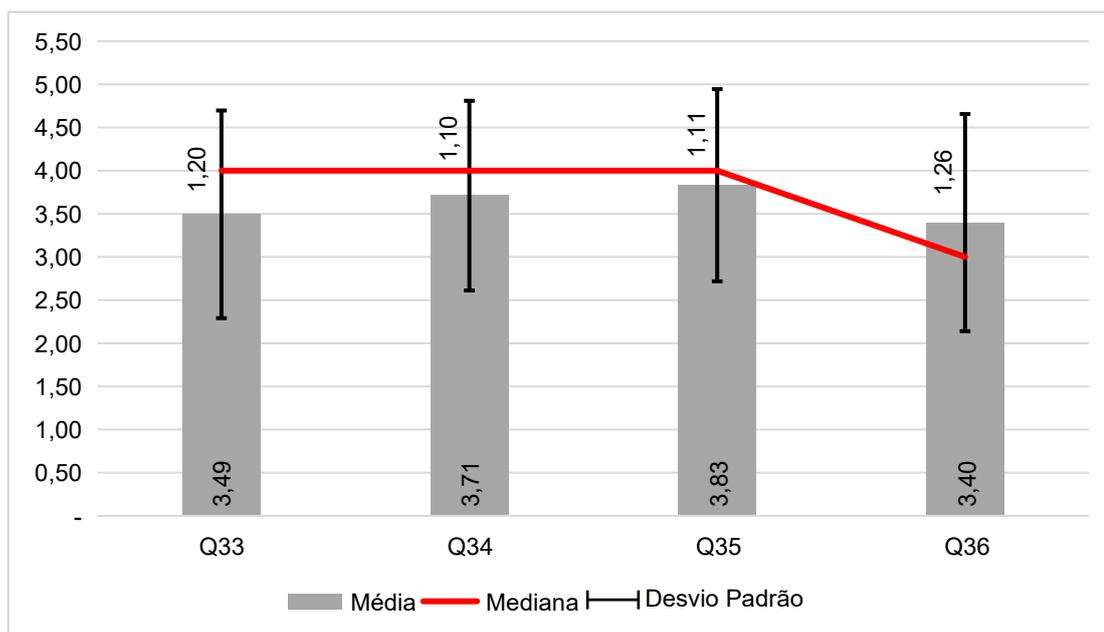
respectivamente) e medianas em 4, com isso, nota-se que podem enquadrar-se melhorias nesse aspecto, para garantir que as informações relevantes sejam comunicadas tempestivamente, entre todos os níveis hierárquicos e direções, para garantir a eficácia e total entendimento sobre as responsabilidades e execução correta dos trabalhos.

No entanto, nota-se uma diferença com relação à pesquisa de Oliveira, Santos e Lunkes (2017), tendo em vista que a informação e comunicação foi o módulo que mais se destacou, com variações nos resultados médios entre 3,93 e 4,05. Diante disso, observa-se uma diferença entre as amostras no que diz respeito ao reconhecimento da importância da comunicação eficaz na tomada de decisões.

O tópico de informação e comunicação entre os departamentos dos escritórios de contabilidade apresentou uma avaliação baixa, ou seja, nota-se que existem falhas no processo de comunicação, de forma que as informações não fluem entre todos os setores de forma apropriada, não atendem as expectativas dos colaboradores e causam impactos na execução dos trabalhos. Ressalta-se a importância da comunicação eficiente, clara e objetiva, para que as informações sejam divulgadas de forma adequada.

4.2.5 Análise do monitoramento

O Módulo 5 era composto por 4 questões, em que abordava o monitoramento, com conceitos relacionados a avaliação e manutenção constante do controle interno. As respostas obtidas estão apresentadas no Gráfico 5.

Gráfico 5. Estatísticas descritivas relacionadas ao monitoramento.

Q33- O sistema de controle interno do escritório é constantemente monitorado para avaliar sua validade e qualidade ao longo do tempo.

Q34- O sistema de controle interno do escritório tem sido considerado adequado e efetivo pelas avaliações sofridas.

Q35- O sistema de controle interno do escritório tem contribuído para a melhoria de seu desempenho.

Q36- Todos os funcionários do escritório são responsáveis pela execução e gerenciamentos dos controles internos.

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

No módulo do monitoramento, nota-se que os resultados médios variam entre 3,40 e 3,83, com desvios padrões semelhantes.

Destaca-se a Q36, que apresentou menor média (3,40), menor mediana (3) e maior desvio padrão (1,26), que abordava a respeito da generalização da execução e gerenciamento dos controles internos por todos os funcionários. Nota-se que na pesquisa de Oliveira, Santos e Lunkes (2017), essa questão também apresentou o menor resultado médio (3,55).

Verifica-se ao longo das análises, que geralmente o monitoramento dos controles internos é restrito apenas a alta administração, sendo um ponto a se desenvolver, pois a participação de todos os funcionários é relevante, tendo em vista que conhecem com precisão como ocorre as execuções das atividades e podem contribuir para o aprimoramento dos controles internos utilizados, de forma a otimizar os processos, o tempo e a produtividade.

Conforme dados apresentados, verifica-se que podem ser implantados melhorias relacionadas ao monitoramento do controle interno nos escritórios dos respondentes, de forma que os procedimentos sejam analisados, revisados e gerenciados constantemente, para verificar a aplicabilidade e verdadeira eficácia sobre a utilização, e caso necessário, possíveis manutenções para que os procedimentos realmente sejam efetivos e assertivos. Ressalta-se, a importância de envolver os colaboradores nesse processo, para que possam sugerir, opinar e avaliar, com o objetivo de garantir que a relevância dos processos implantados seja reconhecida e praticada por todos.

4.3 ANÁLISE CRUZADA ENTRE O PERFIL DOS RESPONDENTES E AS SUAS PERCEPÇÕES SOBRE O CONTROLE INTERNO COM BASE NA METODOLOGIA COSO

Com o objetivo de identificar se as características dos respondentes possuem indícios de relação com a percepção sobre o controle interno nos escritórios de contabilidade dos estados do Paraná e de Santa Catarina, em que se dedicava o terceiro objetivo específico da pesquisa, buscou-se utilizar das respostas do Bloco 1 do questionário referente ao perfil dos respondentes, em comparação com as respostas do Bloco 2 referente as variáveis do controle interno com base na metodologia COSO demonstraram diante das afirmativas que lhe foram expostas.

Para obter os resultados, as análises foram realizadas com as questões referente ao sexo, escolaridade, tempo de vínculo empregatício dos respondentes e a quantidade de clientes dos escritórios contábeis.

4.3.1 Análise cruzada entre o perfil dos respondentes e o ambiente de controle

Nas análises cruzadas com o sexo, os resultados obtidos não demonstraram indícios da existência de diferenças significativas entre as respostas do gênero feminino com as respostas efetuadas pelo gênero masculino em relação ao ambiente de controle.

Destaca-se a Q13, em que representa a segregação de funções, com processos e atividades definidas por departamento, nota-se que essa questão teve pouca variação entre todas as análises cruzadas realizadas com as variáveis de sexo, escolaridade, tempo de vínculo empregatício e quantidade de clientes,

representando um resultado satisfatório, pois demonstra que esse aspecto é bastante desenvolvido nos escritórios de contabilidade.

Em relação ao número de clientes dos escritórios contábeis, para a análise cruzada, foram divididos em três níveis, sendo (i) até 100 clientes, (ii) de 101 até 200 clientes e, (iii) acima de 201 clientes. Destaca-se sobre esse aspecto, a Q6, que trata a importância em que a alta administração reconhece o controle interno para a consecução dos objetivos, assim como, a Q7, em que reconhece a percepção dos funcionários de todos os departamentos com relação aos mecanismos gerais de controle instituídos no escritório. Nota-se que ambas as questões tiveram resultados melhores no nível de escritórios com mais de 201 clientes, com resultados médios iguais a 4,38, medianas em 4,5 e desvios padrões de 0,72. Desta forma, pode-se dizer que os escritórios contábeis de maior porte, possuem uma percepção melhor sobre a essencialidade e importância do conhecimento geral sobre o controle interno.

Neste módulo, verificou-se que a escolaridade demonstra variação no nível de percepção dos respondentes, sendo que as respostas foram segregadas em três níveis: (i) técnico e superior incompleto, (ii) superior completo e, (iii) especialização, mestrado ou doutorado, conforme resultados apresentados na Tabela 5.

Tabela 5. Estatísticas descritivas por escolaridade dos respondentes sobre ambiente de controle.

Questão	Média			Mediana			Desvio Padrão		
	Téc/Sup. Inc.	Sup. Comp.	Esp/Mes/Dou	Téc/Sup Inc.	Sup. Comp.	Esp/Mes/Dou	Téc/Sup. Inc.	Sup. Comp.	Esp/Mes/Dou
Q6	3,82	4,10	4,17	4	4	4	1,33	1,03	0,99
Q7	3,91	3,87	4,10	4	4	4	0,94	1,11	0,91
Q8	3,82	3,83	3,98	4	4	4	1,08	0,91	0,87
Q9	3,73	3,17	3,60	4	3	4	1,27	1,46	1,52
Q10	2,91	3,17	3,52	3	3	4	1,22	1,42	1,19
Q11	2,73	2,80	3,24	3	3	3,5	1,35	1,40	1,30
Q12	3,55	3,87	4,00	4	4	4	1,21	1,11	0,91
Q13	4,18	4,20	4,21	4	4	4	0,98	0,81	0,90
Q14	4,00	4,03	4,19	4	4	4	0,63	1,03	0,89

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Diante disso, nota-se que de forma geral, as respostas apresentaram médias crescentes entre os níveis determinados, podendo concluir, que o conhecimento científico interfere na importância percebida sobre o controle interno. Sendo assim, nota-se que o controle interno é um aspecto pouco abordado nos níveis técnicos e

de graduação, e mais explorado em níveis de especializações. Desta forma, verifica-se que este conteúdo poderia ser mais abordado na área de contabilidade, tendo em vista, sua importância e benefícios com relação ao processo de trabalho, como também, a confiabilidade das informações geradas por meio de um eficiente sistema de controle.

4.3.2 Análise cruzada entre o perfil dos respondentes e a avaliação de riscos

Em relação ao sexo dos respondentes e quantidade de clientes dos escritórios contábeis, verifica-se que os resultados obtidos não demonstraram existência de diferenças significativas entre essas variáveis quanto a percepção sobre a avaliação de riscos.

Destaca-se a Q19, em demonstra o tratamento com relação a identificação dos riscos referente a atrasos ou erros nos trabalhos, com mensuração e classificação de acordo com as prioridades. Quanto ao tempo de vínculo empregatício dos respondentes, para a análise cruzada, as respostas foram divididas em 3 níveis, sendo (i) até 10 anos, (ii) de 11 a 20 anos e, (iii) acima de 21 anos. Nota-se neste aspecto, que os resultados obtidos apresentaram médias maiores entre os níveis de 11 a 20 anos (4,11) e acima de 21 anos (4,00), se comparado ao nível de até 10 anos (3,50). Quanto a escolaridade, essa questão apresentou um resultado melhor no nível de especialização, com resultado médio de 4,07 e desvio padrão de 0,92.

Neste módulo, não houve indícios de influência significativa das características dos respondentes quanto as afirmativas aplicadas a respeito da percepção da avaliação de riscos nos escritórios contábeis.

4.3.3 Análise cruzada entre o perfil dos respondentes e as atividades de controle

Quanto ao sexo dos respondentes, na Q23, em que diz respeito as ações de natureza preventiva, nota-se uma variação entre os respondentes dos gêneros feminino e masculino, com resultados médios, respectivos de 3,61 e 3,23, e medianas de 4 e 3, sendo assim, percebe-se que os respondentes do sexo feminino apresentam uma percepção mais favorável sobre a existência de políticas e ações

claramente definidas, de natureza preventiva, para diminuir os riscos e alcançar os objetivos e prazos estabelecidos.

Quanto a escolaridade e o tempo de vínculo empregatício dos respondentes, verifica-se que não houve indícios de diferenças significativas nas percepções sobre as atividades de controle nos escritórios contábeis.

Na análise cruzada quanto ao número de clientes do escritório, foram divididos em três níveis, sendo (i) até 100 clientes, (ii) de 101 até 200 clientes e, (iii) acima de 201 clientes, conforme resultados apresentados na Tabela 6.

Tabela 6. Estatísticas descritivas por tamanho do escritório sobre as atividades de controle.

Questão	Média			Mediana			Desvio Padrão		
	Até 100	101-200	201 +	Até 100	101-200	201 +	Até 100	101-200	201 +
Q23	3,39	3,70	3,19	4	4	4	1,33	1,22	1,28
Q24	3,52	3,65	3,69	4	4	4	1,30	1,34	1,01
Q25	3,34	3,39	4,00	3	4	4	1,16	1,27	0,63
Q26	3,57	3,78	4,06	4	4	4	1,21	1,04	0,57
Q27	3,64	3,65	3,81	4	4	4	1,20	1,30	1,17

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Diante disso, nota-se uma variação maior entre os escritórios contábeis com mais de 201 clientes, se comparado aos demais. Destaca-se a Q25, em que diz respeito entre a relação custo-benefício das atividades de controle, neste caso, houve uma diferença significativa nos escritórios acima de 201 clientes, pois apresentou uma média elevada (4,00) e um desvio padrão menor (0,63) se comparado aos outros níveis. Outro destaque é a Q26, em que trata sobre a abrangência e razoabilidade das atividades de controle adotadas e a relação direta com os objetivos, no nível de escritórios acima de 201 clientes apresentou uma diferença significativa, com média 4,06 e desvio padrão menor de 0,57. Conclui-se a partir disso, que os escritórios maiores possuem uma preocupação maior com relação ao custo-benefício dos sistemas de controle interno, informação relevante, pois é importante que os benefícios obtidos sejam maiores que os custos monetários incorridos para o processo ser eficiente, assim como, percebem a importância das atividades de controle serem apropriadas e de acordo com os objetivos a serem atingidos.

4.3.4 Análise cruzada entre o perfil dos respondentes e a informação e comunicação

Quanto ao sexo dos respondentes sobre a informação e comunicação, destaca-se a Q29, em que diz respeito a relevância das informações pelos setores, com qualidade para auxiliar na tomada de decisões. Sobre esse aspecto, percebe-se uma diferença entre os respondentes do gênero feminino quanto do masculino, com resultados médios respectivos de, 3,82 e 3,64, com desvios padrões de 0,66 e 1,09. Sendo assim, conclui-se que os respondentes do gênero feminino possuem uma percepção melhor sobre esse aspecto.

Quanto as variáveis de escolaridade, tempo de vínculo empregatício e número de clientes dos escritórios de contabilidade, verificou-se que não apresentaram influência quanto a percepção dos respondentes sobre a informação e comunicação.

4.3.5 Análise cruzada entre o perfil dos respondentes e o monitoramento

Em relação as características do sexo e escolaridade dos respondentes, os resultados obtidos não demonstraram influência significativa com relação a variável de monitoramento.

Na análise cruzada com o tempo de vínculo empregatício, as respostas foram divididas em 3 níveis, sendo (i) até 10 anos, (ii) de 11 a 20 anos e, (iii) acima de 21 anos, conforme mostra a Tabela 7.

Tabela 7. Estatísticas descritivas por tempo de vínculo empregatício dos respondentes sobre o monitoramento.

Questão	Média			Mediana			Desvio Padrão		
	1 a 10	11 a 20	21 +	1 a 10	11 a 20	21 +	1 a 10	11 a 20	21 +
Q33	3,28	3,58	3,79	4	4	4	1,26	1,17	1,10
Q34	3,50	3,63	4,13	4	4	4	1,04	1,26	0,99
Q35	3,70	3,79	4,08	4	4	4	1,14	1,27	0,93
Q36	3,38	3,16	3,63	3	3	4	1,23	1,30	1,28

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Neste caso, destaca-se a Q34 e Q35, em tratam sobre a adequação, efetividade e contribuições de melhoria do sistema de controle utilizado, nota-se que

em ambas as questões, houve significativa diferença entre os resultados médios dos respondentes com vínculo empregatício acima de 21 anos com relação aos demais, o que demonstra que possuem maior percepção sobre a importância do sistema de controle. Quanto ao número de clientes, nota que essas questões também apresentaram resultados maiores, no nível de escritórios acima de 201 clientes, com resultados médios e desvios padrões na Q34 de 4,06 e 0,85, e na Q35 de 4,19 e 0,66, sendo assim, conclui-se que os escritórios maiores possuem uma preocupação maior quanto à adequação, efetividade e desempenho do sistema de controle utilizado.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa teve como objetivo identificar a percepção dos profissionais contábeis a respeito da utilização do controle interno nos escritórios de contabilidade dos estados do Paraná e de Santa Catarina. Dessa maneira, verificou-se a necessidade de caracterizar o perfil dos profissionais contábeis respondentes, identificar qual a percepção dos profissionais contábeis a respeito do controle interno, com base na metodologia COSO e, analisar indícios de correlação entre as variáveis da metodologia COSO com o perfil dos respondentes.

Diante disso, foi realizado um estudo bibliográfico para a construção de um referencial teórico, com estudos em que abordavam sobre controles internos, especificamente no contexto dos escritórios contábeis, com base na metodologia COSO, assim como, apresentou-se, também, resumos de estudos precedentes alinhados ao tema da pesquisa.

Para a coleta dos dados foi aplicado um questionário por meio de uma plataforma *online* para os profissionais contábeis que atuam em escritórios de contabilidade dos estados do Paraná e de Santa Catarina. O questionário utilizou como base, as perguntas desenvolvidas em um estudo de Oliveira, Santos e Lunkes (2017), sendo dividido em 2 blocos, o primeiro bloco em que se referia às características dos respondentes, e o segundo bloco, subdividido em 5 módulos, em que se referia as questões a respeito do controle interno, com base nas principais variáveis da metodologia COSO. Na sequência da coleta de dados, eles foram tabulados em planilha eletrônica e analisados por meio de técnicas estatísticas como média, mediana e desvio padrão.

Com relação ao tópico de ambiente de controle, conclui-se que os profissionais contábeis reconhecem a importância do controle interno dentro da estrutura organizacional da empresa e identificam sua aplicação como essencial para o alcance dos objetivos e resultados esperados. Outro aspecto de destaque, é que de forma geral, os respondentes percebem como presente no contexto dos escritórios contábeis a segregação de funções e atividades por departamentos. Entretanto, ainda é pouco estabelecido formalmente os procedimentos padronizados e normas internas, como também, nota-se que a participação nessas definições fica restrita apenas a alta administração.

Nota-se que a avaliação de riscos é um aspecto pouco observado pelos respondentes, pois a identificação e verificação dos impactos dos riscos são pouco explorados, assim como, nota-se que em alguns casos, não é realizado a avaliação de riscos. Um ponto em que teve maior destaque, é a percepção dos profissionais contábeis com relação a definição clara dos prazos e procedimentos por setores. Porém, conclui-se que de forma geral, a variável de avaliação de riscos é pouco utilizada no contexto dos escritórios contábeis.

Em relação às atividades de controle nota-se a neutralidade nas percepções dos respondentes, sendo um aspecto pouco observado nos escritórios contábeis. Desta forma, podem-se estabelecer melhorias com relação as atividades de controle, de acordo com o custo-benefício esperado, visando assegurar a diminuição dos riscos e atingir os objetivos estabelecidos.

No que se refere à informação e comunicação, observa-se uma baixa na avaliação, ou seja, nota-se que existem falhas no processo de comunicação, fator que deve ser observado, pois o acesso igual a informação, de forma clara e objetiva, auxiliam para a minimização de erros, além de contribuir na resolução de problemas e falhas internas durante os processos.

Ao analisar o monitoramento dos controles internos, observa-se que os mesmos são restritos a alta administração, sendo um aspecto a ser desenvolvido, pois a participação de todos os funcionários se faz relevante, como são eles que conhecem como ocorrem as execuções das atividades e podem contribuir para o aprimoramento dos sistemas de controles internos utilizados.

Os dados encontrados neste estudo correlacionam-se com a pesquisa anterior realizada por Oliveira, Santos e Lunkes (2017), apresentando correspondência das respostas em quase todas as análises, como a do ambiente de controle, avaliação de riscos, atividades de controle e monitoramento, demonstrando maior diferença no tópico de informação e comunicação, onde observa-se uma divergência entre as amostras no que diz respeito ao reconhecimento da importância da comunicação eficaz na tomada de decisões, nota-se ainda a semelhança no perfil dos respondentes das pesquisas analisadas.

Relacionando se as características dos respondentes apresentaram relação com as percepções dos profissionais contábeis com relação ao controle interno com base na metodologia COSO, conclui-se que as variáveis de sexo, tempo de vínculo empregatício, escolaridade e tamanho do escritório não influenciaram

significativamente na percepção geral dos profissionais contábeis, sendo fatores relevantes apenas em algumas afirmativas em específico.

Quanto as limitações desta pesquisa, observa-se o pouco retorno obtido, devido ao baixo índice de respostas, podendo assim ser considerado como um fator limitante nos resultados da pesquisa. Ainda se percebe como restrição, o fato de a amostra investigada ser apenas os estados do Paraná e Santa Catarina. Sendo assim, recomenda-se para uma pesquisa futura, analisar uma amostra diferente de respondentes, para o desenvolvimento de estudos comparativos visando identificar a existência de semelhanças ou discordâncias entre os resultados obtidos.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo C. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 7 ed., São Paulo: Atlas, 2010.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 5 ed., São Paulo: Atlas, 2010.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 6 ed., São Paulo: Atlas, 2011.

BASTO, José G. X. **Introdução À Gestão de Organizações**, 2004.

BORDIN, Patrícia; SARAIVA, Cristiane J. **O controle interno como ferramenta fundamental para a fidedignidade das informações contábeis**. Revista Eletrônica de Contabilidade, 2005.

CALDEIRA, Nilcelia B.; MENDES, Daniel H. **A importância do Controle Interno na Gestão das organizações**, 2018.

CARPES, Antonio M. S.; ORO, Ieda M. **Análise do Ambiente de Controle Interno nas Cooperativas Agropecuárias do Estado de Santa Catarina: Uma Investigação Alicerçada na perspectiva da Metodologia COSO**, 2010.

CAVALHEIRO, Jalder B.; FLORES, Paulo C. **A Organização do Sistema de Controle Interno Municipal**. Porto Alegre, 2007.

Committe Of Sponsoring Organizations Of The Treadway Commission – COSO. *Internal Control – Integrated Framework: Executive Summary*. United States of America, 1992. _____. (2007). Enterprise Risk Management Framework - COSO ERM - Gerenciamento de Riscos Corporativos – *Estrutura Integrada. Sumário Executivo: Estrutura*. Tradução: PriceWatherhouseCoopers - Audibra. Nov.

CREPALDI, Silvio A.; CREPALDI, Guilherme S. **Auditoria Contábil: teoria e prática**. 10 ed. – São Paulo: Atlas, 2019.

ELIAS, Zanoni S. **Controles internos em Indústria Plástica: Estudo sobre Controles Internos com base na Metodologia COSO**. Florianópolis, 2010.

FARIAS, Rômulo P.; LUCA, Márcia M. M.; MACHADO, Marcus V. V. **A metodologia COSO como ferramenta de gerenciamento dos controles internos.** Revista Contabilidade, Gestão e Governança, 2009.

GIL, Antonio C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4 ed. – São Paulo: Atlas, 2002.

GOMES, Karini F. **A Qualidade Dos Serviços Contábeis Como Diferencial Para Seus Clientes: Um Estudo Em Uma Organização Contábil De Criciúma-SC.** 2011.

GURGEL, Marla T. O. **Planejamento E Gestão De Serviços Contábeis: Um Estudo De Percepções De Gestores, Funcionários E Clientes.** Natal, 2012.

JACQUES, Eliseu A.; FILHO, Antonio R. **O controle interno como suporte estratégico ao processo de gestão,** 2007.

JUNIOR, Valderio F.M.; ARAUJO, Aneide O. **Características do controle interno nas empresas de serviços contábeis,** 2006.

JUNIOR, Francisco V. D. S.; PAVÃO, Luana C. A. **Controles internos: conhecimento teórico e prático dos contadores de Mossoró-RN.** Revista Eletrônica do Mestrado Profissional em Administração da UnP, 2018.

LAKATOS, Eva M; MARCONI, Marina A. **Metodologia Científica.** – 7ª ed. – São Paulo: Atlas, 2017.

LIMA, Hyder M. A. *et al.* **Controle Interno como Ferramenta Essencial Contra Erros e Fraudes Dentro das Organizações,** 2012.

LIZOT, Mauro *et al.* **Análise dos procedimentos de controles internos a partir da metodologia COSO: Aplicação em uma Indústria alimentícia.** Gestão e Desenvolvimento em Revista, 2018.

MAGRO, Cristian B.D.; FILIPIN, Roselaine; FERNANDES, Francisco C. **Gestão de Riscos: Análise da Evidenciação de Riscos nas Concessionárias de Rodovias**

Listadas na Bovespa com Base na Metodologia Coso. **Revista do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da UFRGS**, 2015.

MAIA, Matheus S. *et al.* **Contribuição do Sistema de Controle Interno para a Excelência Corporativa**, 2005.

MARTINS, Gilberto A; THEÓPHILO, Carlos R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 3ª ed. – São Paulo: Atlas, 2016.

MATTAR, Fauze N. **Pesquisa de marketing**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MONTEIRO, Jociane C.; LUIZ, Kéttlin da R.; SILVA, Itacir A. Análise dos controles internos do setor contábil de uma empresa de prestação de serviços contábeis de Caxias do Sul. Seminário de Iniciação Científica Centro de Negócios – FSG, 2017.

NEVES, Renata; BOYA, Valéria L. A. **Características do Controle Interno com Base na Estrutura COSO: um estudo de caso**. Monografia de graduação apresentada a Faculdade Sulamérica. Cataguases, 2010.

NUNES, Tamires R.; BRITO, Leandro C. **Controle interno no setor contábil: estudo de caso em um escritório de contabilidade na cidade de Barreiras – Bahia**, 2017.

OLIVEIRA, Renata F.; SANTOS, Edicreia A.; LUNKES, Rogério J. Controle Interno: Um Estudo com Profissionais Contábeis da Grande Florianópolis-SC. XIV Congresso USP de Iniciação Científica Em Contabilidade, 2017.

PAIXÃO, Natalieide G. M. *et al.* **Controle Interno, Auditoria Interna e a Metodologia Coso: um estudo bibliométrico nos principais periódicos científicos de contabilidade no período de 2007 a 2017**, 2019.

PAULA, Vilson V.; NOGUEIRA, Giulia M. **A Importância Da Área De Gestão De Pessoas, Para O Sucesso Da Organização**. Congresso Nacional de Excelencia em Gestão, 2016.

PELEIAS, Ivam R. *et al.* Marketing Contábil: pesquisa com escritórios de contabilidade no Estado de São Paulo. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, 2007.

REZENDE, Suely M.; FAVERO, Hamilton L. A importância do controle interno dentro das organizações. **Revista de Administração Nobel**, 2004.

RODRIGUES, Ana T. L.; LEMOS, Ilsa S. **Ferramentas de gestão para organizações**. Porto Alegre, 2009.

RODRIGUES, Datini L.; PRETTO, Fabrício. Gestão do conhecimento aplicado à área contábil das empresas do Vale do Taquari/RS. **Revista Destaques Acadêmicos**, 2016.

RODRIGUES, Igor C.; SANTOS, Geovane C. O Custo Efetivo do Escritório Contábil Consultor Contabilidade e Consultoria Empresarial na Prestação de Serviço em uma Empresa Optante pelo Lucro Real. **Revista de Auditoria Governança e Contabilidade**, 2016.

SANTOS, Cerli Luz; SOUZA, Rita C.; HILLEN, Cristina. Controle Interno: Análise baseada na metodologia caso em uma empresa de Campo Mourão/PR, 2013.

SILVA, Wendel A. C. *et al.* Sistema de gerenciamento e controle interno: uma análise dos escritórios de contabilidade de Belo Horizonte/MG e Região Metropolitana a partir da taxonomia de Kaplan e Cooper. XVII Congresso Brasileiro de Custos, 2010.

SIMÃO, Elani S. O. *et al.* Controle interno e prevenção contra as fraudes contábeis nas organizações privadas: uma parceria virtuosa. In: *Convibra Administração* - 2012.

SOUZA, Rossana G.; SOUTO, Saulo D. A. S.; NICOLAU, A. M. Em um mundo de incertezas: um survey sobre controle interno em uma perspectiva pública e privada. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, 2017.

SOUSA, Tarcita C. G. **Modelo de gestão por atividades para empresas contábeis.** Dissertação de Pós-Graduação em Engenharia de Produção. Florianópolis, 2003.

APÊNDICES

APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO UTILIZADO PARA COLETA DE DADOS

Bloco 1 - PERFIL DO RESPONDENTE

Q1) Qual seu sexo?

- Feminino
 Masculino

Q2) Há quanto tempo você trabalha no escritório?

- Até 1 ano
 De 1 a 5 anos
 De 5 a 10 anos
 De 10 a 15 anos
 De 15 a 20 anos
 De 20 a 25 anos
 Acima de 25 anos

Q3) Qual seu nível de escolaridade?

- Curso Técnico
 Superior Incompleto
 Superior Completo
 Especialização
 Mestrado/Doutorado

Q4) Qual seu cargo?

- Contador
 Auxiliar fiscal/contábil
 Auxiliar administrativo
 Supervisor tributário
 Outros _____

Q5) Com relação ao escritório, qual o número aproximado de clientes?

- Até 50 clientes
 De 51 até 100 clientes
 De 101 até 150 clientes
 De 151 até 200 clientes
 De 201 até 250 clientes
 De 251 até 300 clientes
 Acima de 300 clientes

Bloco 2 - ANÁLISE DOS CONTROLES

Módulo 1 - Percepção sobre ambiente de controle

Questões	Frequência				
	1	2	3	4	5
Q6) A alta administração percebe os controles internos como essenciais à consecução dos objetivos dos departamentos e dão suporte adequado ao seu funcionamento.					
Q7) Os mecanismos gerais de controle instituídos no escritório são percebidos por todos os funcionários nos diversos departamentos.					
Q8) A comunicação dentro do escritório é adequada e eficiente.					
Q9) Existe código formalizado de ética ou de conduta.					

Q10) Os procedimentos e as instruções operacionais são padronizados e estão apresentados em documentos formais.					
Q11) Há mecanismos que garantem ou incentivam a participação dos funcionários de todos os departamentos na elaboração dos procedimentos, das instruções operacionais ou código de ética ou conduta.					
Q12) As delegações de autoridade e competência são acompanhadas de definições claras das responsabilidades.					
Q13) Existe adequada segregação de funções nos processos e atividades da competência de cada departamento.					
Q14) Os controles internos adotados contribuem para a consecução dos resultados planejados pelo escritório.					

Módulo 2 - Percepção sobre avaliação de riscos

Questões	Frequência				
	1	2	3	4	5
Q15) Os objetivos e metas do escritório estão formalizados.					
Q16) Há clara identificação dos processos e datas para a consecução dos objetivos e demanda dos trabalhos.					
Q17) É prática do escritório a definição de níveis de riscos operacionais, de informações e de conformidade que podem ser assumidos pelos diversos departamentos do escritório.					
Q18) A avaliação de riscos referentes a atrasos é feita de forma contínua, de modo a identificar soluções.					
Q19) Os riscos identificados referentes a atrasos ou erros nos trabalhos são mensurados e classificados de modo a serem tratados em uma escala de prioridades para não gerar problemas aos clientes.					
Q20) Não há ocorrência de erros que sejam decorrentes de fragilidades nos processos internos dos setores.					
Q21) Na ocorrência de erros, é prática do departamento/escritório instaurar processos de revisão para apurar responsabilidades e realizar correção.					
Q22) Há norma ou regulamento para as atividades de guarda, estoque e inventário de bens e/ou documentos de responsabilidade do escritório.					

Módulo 3 - Percepção sobre atividades de controle

Questões	Frequência				
	1	2	3	4	5
Q23) Existem políticas e ações, de natureza preventiva ou de detecção, para diminuir os riscos e alcançar os objetivos e prazos, claramente estabelecidos.					
Q24) As atividades de controle adotadas pelo escritório são apropriadas e funcionam consistentemente de acordo com um plano estabelecido.					
Q25) As atividades de controle adotadas pelo escritório possuem custo apropriado ao nível de benefícios que possam derivar de sua aplicação.					
Q26) As atividades de controle adotadas pelo escritório são abrangentes e razoáveis e estão diretamente relacionadas com os objetivos de controle.					
Q27) As atividades de controle adotadas pelo escritório quanto à segurança de documentos e dados dos clientes seguem padrões formalizados.					

Módulo 4 - Percepção sobre informação e comunicação

Questões	Frequência				
	1	2	3	4	5
Q28) As informações relevantes para o desempenho das atividades do escritório são devidamente identificadas, documentadas, armazenadas e comunicadas tempestivamente aos funcionários responsáveis.					
Q29) As informações consideradas relevantes por cada setor do escritório são dotadas de qualidade suficiente para permitir tomadas de decisões apropriadas.					

Q30) A informação disponível para as os departamentos e pessoas do escritório é apropriada, tempestiva, atual, precisa e acessível.					
Q31) A informação divulgada internamente atende às expectativas dos diversos grupos e indivíduos do escritório, contribuindo para a execução das responsabilidades de forma eficaz.					
Q32) A comunicação das informações perpassa todos os níveis hierárquicos do escritório, em todas as direções, por todos os seus componentes e por toda a sua estrutura.					

Módulo 5 - Percepção sobre monitoramento

Questões	Frequência				
	1	2	3	4	5
Q33) O sistema de controle interno do escritório é constantemente monitorado para avaliar sua validade e qualidade ao longo do tempo.					
Q34) O sistema de controle interno do escritório tem sido considerado adequado e efetivo pelas avaliações sofridas.					
Q35) O sistema de controle interno do escritório tem contribuído para a melhoria de seu desempenho.					
Q36) Todos os funcionários do escritório são responsáveis pela execução e gerenciamentos dos controles internos.					

APÊNDICE B – ESTATÍSTICAS DESCRITIVAS GERAL

	Questão	Média	Mediana	Desvio Padrão
Módulo 1 - Ambiente de Controle	Q6	4,10	4	1,04
	Q7	3,99	4	0,98
	Q8	3,90	4	0,91
	Q9	3,46	4	1,47
	Q10	3,31	3	1,29
	Q11	3,01	3	1,35
	Q12	3,89	4	1,02
	Q13	4,20	4	0,87
Módulo 2 - Avaliação de Riscos	Q14	4,11	4	0,91
	Q15	3,54	4	1,25
	Q16	4,19	4	0,88
	Q17	3,43	4	1,18
	Q18	3,63	4	1,24
	Q19	3,78	4	1,28
	Q20	3,02	3	1,07
	Q21	3,58	4	1,30
Módulo 3 - Atividades de Controle	Q22	3,59	4	1,28
	Q23	3,43	4	1,29
	Q24	3,59	4	1,25
	Q25	3,48	4	1,13
	Q26	3,72	4	1,07
Módulo 4 - Informação e Comunicação	Q27	3,67	4	1,21
	Q28	3,65	4	1,08
	Q29	3,73	4	0,88
	Q30	3,78	4	1,07
	Q31	3,78	4	1,01
Módulo 5 - Monitoramento	Q32	3,65	4	1,12
	Q33	3,49	4	1,20
	Q34	3,71	4	1,10
	Q35	3,83	4	1,11
	Q36	3,40	3	1,26

APÊNCIDE C – ESTATÍSTICAS DESCRITIVAS POR SEXO DOS RESPONDENTES

	Questão	Média		Mediana		Desvio Padrão	
		Feminino	Masculino	Feminino	Masculino	Feminino	Masculino
Módulo 1 - Ambiente de Controle	Q6	4,00	4,21	4	4	1,03	1,06
	Q7	3,95	4,03	4	4	0,99	0,99
	Q8	3,75	4,08	4	4	0,92	0,87
	Q9	3,34	3,59	4	4	1,51	1,43
	Q10	3,16	3,49	3	4	1,24	1,34
	Q11	2,95	3,08	3	3	1,28	1,44
	Q12	3,77	4,03	4	4	1,05	0,99
	Q13	4,16	4,26	4	5	0,81	0,94
	Q14	4,00	4,23	4	4	0,89	0,93
Módulo 2 - Avaliação de Riscos	Q15	3,64	3,44	4	3	1,31	1,19
	Q16	4,14	4,26	4	4	0,90	0,85
	Q17	3,45	3,41	4	4	1,11	1,27
	Q18	3,75	3,49	4	4	1,16	1,32
	Q19	3,91	3,64	4	4	1,14	1,42
	Q20	2,98	3,08	3	3	1,00	1,16
	Q21	3,70	3,44	4	4	1,21	1,39
	Q22	3,59	3,59	4	4	1,19	1,39
Módulo 3 - Atividades de Controle	Q23	3,61	3,23	4	3	1,17	1,40
	Q24	3,57	3,62	4	4	1,19	1,33
	Q25	3,41	3,56	4	4	1,09	1,19
	Q26	3,70	3,74	4	4	1,00	1,16
	Q27	3,68	3,67	4	4	1,14	1,30
Módulo 4 - Informação e Comunicação	Q28	3,77	3,51	4	4	0,96	1,19
	Q29	3,82	3,64	4	4	0,66	1,09
	Q30	3,95	3,59	4	4	0,96	1,16
	Q31	3,86	3,69	4	4	0,90	1,13
	Q32	3,68	3,62	4	4	1,05	1,21
Módulo 5 - Monitoramento	Q33	3,55	3,44	4	4	1,15	1,27
	Q34	3,66	3,77	4	4	1,01	1,20
	Q35	3,89	3,77	4	4	1,04	1,20
	Q36	3,41	3,38	3,5	3	1,15	1,39

APÊNDICE D – ESTATÍSTICAS DESCRITIVAS POR TEMPO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO DOS RESPONDENTES

	Questão	Média			Mediana			Desvio Padrão		
		1 a 10	11 a 20	21 +	1 a 10	11 a 20	21 +	1 a 10	11 a 20	21 +
Módulo 1 - Ambiente de Controle	Q6	3,85	4,42	4,25	4	5	5	1,00	1,02	1,07
	Q7	3,88	4,05	4,13	4	4	4	0,94	1,08	0,99
	Q8	3,80	3,89	4,08	4	4	4	0,91	1,10	0,72
	Q9	3,40	3,32	3,67	3,5	4	4	1,46	1,53	1,46
	Q10	3,23	3,26	3,50	3	3	4	1,21	1,41	1,35
	Q11	2,90	3,00	3,21	3	3	3	1,32	1,37	1,41
	Q12	3,65	3,95	4,25	4	4	4	1,12	1,13	0,61
	Q13	4,10	4,16	4,42	4	4	5	0,90	0,96	0,72
Módulo 2 - Avaliação de Riscos	Q14	4,05	4,16	4,17	4	4	4	0,81	1,07	0,96
	Q15	3,55	3,63	3,46	4	4	3,5	1,22	1,34	1,28
	Q16	4,05	4,37	4,29	4	5	4	1,01	0,83	0,62
	Q17	3,43	3,26	3,58	4	3	4	1,15	1,37	1,10
	Q18	3,43	3,84	3,79	4	4	4	1,24	1,34	1,14
	Q19	3,50	4,11	4,00	4	4	4	1,38	1,05	1,22
	Q20	2,93	3,05	3,17	3	3	3	1,05	1,22	1,01
	Q21	3,55	3,32	3,83	4	3	4	1,22	1,34	1,40
Módulo 3 - Atividades de Controle	Q22	3,65	3,89	3,25	4	4	3	1,14	1,33	1,42
	Q23	3,38	3,42	3,54	3,5	3	4	1,25	1,22	1,44
	Q24	3,30	3,74	3,96	3,5	4	4	1,26	1,28	1,12
	Q25	3,30	3,63	3,67	4	4	4	1,02	1,42	1,05
	Q26	3,58	3,89	3,83	4	4	4	1,08	1,10	1,05
Módulo 4 - Informação e Comunicação	Q27	3,70	4,00	3,38	4	4	3	1,18	1,15	1,28
	Q28	3,58	3,53	3,88	4	4	4	1,01	1,31	0,99
	Q29	3,60	3,68	4,00	4	4	4	0,63	1,11	1,02
	Q30	3,68	3,79	3,96	4	4	4	1,02	1,32	0,95
	Q31	3,68	3,63	4,08	4	4	4	1,05	0,96	0,97
Módulo 5 - Monitoramento	Q32	3,55	3,63	3,83	4	4	4	1,15	1,21	1,01
	Q33	3,28	3,58	3,79	4	4	4	1,26	1,17	1,10
	Q34	3,50	3,63	4,13	4	4	4	1,04	1,26	0,99
	Q35	3,70	3,79	4,08	4	4	4	1,14	1,27	0,93
	Q36	3,38	3,16	3,63	3	3	4	1,23	1,30	1,28

APÊNDICE E – ESTATÍSTICAS DESCRITIVAS POR ESCOLARIDADE DOS RESPONDENTES

	Questão	Média			Mediana			Desvio Padrão		
		Téc/Sup . Inc.	Sup. Comp.	Esp/Mes/Dou	Téc/Sup . Inc.	Sup. Comp.	Esp/Mes/Dou	Téc/Sup . Inc.	Sup. Comp.	Esp/Mes/Dou
Módulo 1 - Ambiente de Controle	Q6	3,82	4,10	4,17	4	4	4	1,33	1,03	0,99
	Q7	3,91	3,87	4,10	4	4	4	0,94	1,11	0,91
	Q8	3,82	3,83	3,98	4	4	4	1,08	0,91	0,87
	Q9	3,73	3,17	3,60	4	3	4	1,27	1,46	1,52
	Q10	2,91	3,17	3,52	3	3	4	1,22	1,42	1,19
	Q11	2,73	2,80	3,24	3	3	3,5	1,35	1,40	1,30
	Q12	3,55	3,87	4,00	4	4	4	1,21	1,11	0,91
	Q13	4,18	4,20	4,21	4	4	4	0,98	0,81	0,90
Módulo 2 - Avaliação de Riscos	Q14	4,00	4,03	4,19	4	4	4	0,63	1,03	0,89
	Q15	3,45	3,40	3,67	3	4	4	1,04	1,40	1,20
	Q16	4,18	4,17	4,21	5	4	4	1,17	0,91	0,78
	Q17	3,73	3,13	3,57	4	3,5	4	0,90	1,41	1,04
	Q18	3,45	3,43	3,81	3	4	4	1,21	1,50	1,02
	Q19	3,45	3,50	4,07	4	4	4	1,37	1,59	0,92
	Q20	2,73	2,93	3,17	3	3	3	1,10	1,20	0,96
	Q21	3,55	3,13	3,90	4	3	4	1,13	1,38	1,21
Módulo 3 - Atividades de Controle	Q22	3,55	3,53	3,64	4	4	4	1,04	1,43	1,25
	Q23	3,36	3,37	3,50	3	4	4	1,29	1,25	1,35
	Q24	3,36	3,40	3,79	3	4	4	1,12	1,28	1,26
	Q25	3,73	3,33	3,52	4	3	4	0,79	1,21	1,15
	Q26	3,91	3,50	3,83	4	4	4	0,94	1,20	1,01
Módulo 4 - Informação e Comunicação	Q27	3,91	3,63	3,64	4	4	4	1,38	1,27	1,14
	Q28	3,09	3,73	3,74	3	4	4	1,14	1,08	1,04
	Q29	3,82	3,63	3,79	4	4	4	0,60	1,03	0,84
	Q30	3,91	3,63	3,86	4	4	4	1,14	1,19	0,98
	Q31	3,91	3,60	3,88	4	4	4	1,04	1,19	0,86
Módulo 5 - Monitoramento	Q32	3,55	3,50	3,79	4	4	4	1,29	1,28	0,95
	Q33	3,18	3,17	3,81	3	3,5	4	1,33	1,37	0,97
	Q34	3,45	3,47	3,95	4	4	4	1,04	1,25	0,96
	Q35	3,73	3,57	4,05	4	4	4	1,10	1,30	0,94
	Q36	3,27	3,40	3,43	3	3	4	1,42	1,10	1,35

APÊNDICE F – ESTATÍSTICAS DESCRITIVAS POR TAMANHO DO ESCRITÓRIO

	Questão	Média			Mediana			Desvio Padrão		
		Até 100	101-200	201 +	Até 100	101-200	201 +	Até 100	101-200	201 +
Módulo 1 - Ambiente de Controle	Q6	4,05	4,00	4,38	4	4	4,5	1,10	1,13	0,72
	Q7	3,95	3,78	4,38	4	4	4,5	0,99	1,09	0,72
	Q8	3,98	3,57	4,19	4	4	4	0,79	1,04	0,91
	Q9	3,36	3,35	3,88	4	4	4	1,51	1,56	1,20
	Q10	3,39	3,04	3,50	3	3	4	1,26	1,33	1,32
	Q11	3,23	2,78	2,75	3	3	3	1,31	1,38	1,39
	Q12	3,98	3,70	3,94	4	4	4	0,98	1,22	0,85
	Q13	4,20	4,26	4,13	4,5	4	4	0,93	0,86	0,72
Módulo 2 - Avaliação de Riscos	Q14	4,09	4,00	4,31	4	4	4	0,94	1,00	0,70
	Q15	3,55	3,52	3,56	3	4	3,5	1,21	1,44	1,15
	Q16	4,20	4,13	4,25	4	4	4	0,88	1,06	0,58
	Q17	3,43	3,22	3,75	4	4	4	1,13	1,44	0,86
	Q18	3,70	3,43	3,69	4	4	4	1,23	1,47	0,87
	Q19	3,80	3,70	3,88	4	4	4	1,27	1,46	1,09
	Q20	3,05	2,96	3,06	3	3	3	1,06	1,22	0,93
	Q21	3,55	3,52	3,75	4	4	4	1,28	1,50	1,06
Módulo 3 - Atividades de Controle	Q22	3,48	3,83	3,56	4	4	3,5	1,34	1,30	1,09
	Q23	3,39	3,70	3,19	4	4	4	1,33	1,22	1,28
	Q24	3,52	3,65	3,69	4	4	4	1,30	1,34	1,01
	Q25	3,34	3,39	4,00	3	4	4	1,16	1,27	0,63
	Q26	3,57	3,78	4,06	4	4	4	1,21	1,04	0,57
Módulo 4 - Informação e Comunicação	Q27	3,64	3,65	3,81	4	4	4	1,20	1,30	1,17
	Q28	3,43	3,87	3,94	3,5	4	4	1,15	1,06	0,77
	Q29	3,68	3,74	3,88	4	4	4	0,96	0,81	0,81
	Q30	3,77	3,70	3,94	4	4	4	1,05	1,29	0,77
	Q31	3,73	3,74	4,00	4	4	4	1,06	1,10	0,73
Módulo 5 - Monitoramento	Q32	3,70	3,48	3,75	4	4	4	1,17	1,24	0,77
	Q33	3,59	3,09	3,81	4	3	4	1,23	1,35	0,75
	Q34	3,75	3,39	4,06	4	4	4	1,12	1,16	0,85
	Q35	3,77	3,70	4,19	4	4	4	1,22	1,15	0,66
	Q36	3,41	3,43	3,31	3,5	3	3,5	1,42	1,08	1,08